

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE DIREITO**

ANA BEATRIZ CARVALHO LEMOS

**MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA SEARA
TRIBUTÁRIA: A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA**

SANTA RITA/PB

2018

ANA BEATRIZ CARVALHO LEMOS

**MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA SEARA
TRIBUTÁRIA: A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso de Direito
apresentado à Universidade Federal da Paraíba
como requisito final para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

**Orientadora: Profa. Ma. Andréa Costa do
Amaral Motta.**

SANTA RITA/PB

2018

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

L557m Lemos, Ana Beatriz Carvalho.

MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA SEARA
TRIBUTÁRIA: A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE
TRIBUTÁRIA / Ana Beatriz Carvalho Lemos. - João Pessoa,
2018.

100f. : il.

Orientação: Profa Ma Andréa Costa do Amaral Motta.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ.

1. Arbitragem. 2. Mediação. 3. Conflito. 4. Direito
Tributário. I. Motta, Profa Ma Andréa Costa do Amaral.
II. Título.

UFPB/CCJ

ANA BEATRIZ CARVALHO LEMOS

**MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA SEARA
TRIBUTÁRIA: A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso de Direito
apresentado à Universidade Federal da Paraíba
como requisito final para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

**Orientadora: Profa. Ma. Andréa Costa do
Amaral Motta.**

Aprovado em: ____/____/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Andréa Costa do Amaral Motta
Orientadora

Prof. Waldemar de Albuquerque Aranha Neto
Membro da Banca

Prof. Soraya Vieira Nunes
Membro da Banca

Dedico este trabalho aos meus pais, Renata e José Guilherme, que não mediram esforços para me ver voando sozinha.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por haver proporcionado através de suas linhas tortas o caminho para chegar até aqui.

Aos meus anjos no céu: Lupércio Luz (*In Memoriam*) e Joana Carvalho (*In Memoriam*), e aos meus anjos na terra: José Lemos e Arluce Soares, por serem mais que avós, redefinindo o conceito de “ser pai duas vezes”.

À minha família, pelo incentivo e apoio nas horas difíceis, bem como por estarem presentes, junto a mim, em minhas melhores memórias.

Aos meus irmãos: Guilherme, José Vítor, Lucas e Maria Esther, pelo maior amor do mundo.

E por fim, à Profa. Ma. Andréa Amaral, pela dedicação dispensada e orientação prestada na elaboração e desenvoltura deste trabalho, sem a qual não teria sido possível desbravar mais esta vereda.

“Um ser humano deve desenvolver, para todos os seus conflitos, um método que rejeite a vingança, a agressão e a retaliação. A base para esse tipo de método é o amor.”

(Martin Luther King Jr., tradução nossa)

RESUMO

Visamos por meio deste trabalho apontar as causas que contribuem para morosidade do Judiciário nas Ações de Execução Fiscal, onde residem as problemáticas, bem com as medidas que devem ser adotadas para sanar cada uma delas, assim traremos as implicações desta demora no momento de cobrança do crédito tributário e as consequências sociais que atual ineficiência do Fisco são constatadas na sociedade brasileira contemporânea. Por meio desta análise, estipularemos quais os instrumentos disponíveis no Ordenamento Jurídico Brasileiro para remediar estas sequelas, que hoje deságuam em um dos maiores gargalos da execução: a execução fiscal. Dentre estes recursos, nos deparamos com os métodos adequados de resolução de conflitos, sendo estes insipientes na seara tributária, surgem como uma nova forma de dirimir as controvérsias existentes entre o Fisco e o contribuinte, proporcionando-os meios compositivos extrajudiciais para resolução de seus conflitos. Assim, trataremos em foco da mediação fiscal e da arbitrabilidade tributária, demonstrando que o método adjudicatório estatal, ainda que necessário em certas circunstâncias, não é o único artifício para resolução de demandas tributárias.

Palavras-Chave: Arbitragem. Mediação. Conflito. Direito Tributário.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to identify the causes that contribute to the slowness of the Judiciary in the Tax Execution Actions, where the problems reside, as well as the measures that must be adopted to remedy each of them, so we will bring the implications of this delay in the collection of the tax credit and the social consequences that current tax inefficiency are observed in contemporary brazilian society. Through this analysis, we will stipulate what instruments are available in the Brazilian Legal System to solve these sequels, which today fall into one of the greatest execution bottlenecks: the tax execution. Among these resources, we are faced with the appropriate methods of conflict resolution, these being insipientes in the tax domain, they appear as a new way to resolve the controversies between the Tax and the taxpayer, providing them extrajudicial means to resolve their conflicts. Thus, we will focus on tax mediation and tax arbitrability, demonstrating that the state adjudicatory method, although necessary in certain circumstances, is not the only device for resolving tax claims.

Key-Words: Arbitration. Mediation. Conflict. Tax law.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Estoque por tipo de crédito.....	60
Gráfico 2 – Recuperação por tipo de crédito.....	61

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AFE	Atividade Financeira do Estado
AGU	Advocacia-Geral da União
CAAD	Centro de Arbitragem Administrativa
CC	Código Civil
CCAF	Câmara de Conciliação e Arbitragem Federal
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CPC	Código de Processo Civil
DPJ	Departamento de Pesquisas Judiciárias
TRF	Tribunal Regional Federal
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
PRFN	Procuradoria Regional da Fazenda Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
2 CAPÍTULO I – DO PROCESSO DE EDUCAÇÃO DA POPULAÇÃO BRASILEIRA NO USO DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS.....	15
2.1 DO ACESSO À JUSTIÇA.....	16
2.2.1 As Falhas Sistemáticas Contemporâneas do Acesso à Justiça.....	18
2.2 DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	21
2.2.1 Negociação.....	21
2.2.2 Mediação.....	22
2.2.3 Conciliação.....	24
2.2.4 Transação.....	24
2.2.5 Dispute Boards.....	26
2.2.6 Arbitragem.....	27
2.3 DA UTILIZAÇÃO CONCRETA DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS.....	28
3 CAPÍTULO II – O CONFLITO E A CONSTRUÇÃO DO DIÁLOGO.....	32
3.1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA TEORIA DO CONFLITO.....	32
3.2 A CONSTRUÇÃO DO DIÁLOGO ENTRE O ESTADO E A SOCIEDADE CIVIL.....	35
3.2.1 Administração Pública e a Flexibilidade Estatal.....	36
3.2.2 Da (in)afastabilidade do controle jurisdicional estatal.....	37
3.3 A MEDIAÇÃO E OS LIMITES DE SUA APLICAÇÃO QUANTO À RESOLUÇÃO DE CONFLITOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	39
3.3.1 Confidencialidade e Publicidade.....	41
3.3.2 Isonomia e Impessoalidade.....	42
3.4 A UTILIZAÇÃO DA ARBITRAGEM NA RESOLUÇÃO DE DISPUTAS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	43
4 CAPÍTULO III – O CONFLITO TRIBUTÁRIO.....	47
4.1 INTRODUÇÃO DO DIREITO FINANCEIRO.....	47
4.2 A RECEITA TRIBUTÁRIA E SUAS ESPÉCIES.....	51

4.2.1 Impostos	52
4.4.2 Taxas	54
4.4.3 Contribuições de Melhoria	56
4.4.4 Empréstimos Compulsórios	57
4.4.5 Contribuições Especiais	58
4.3 O ESCALONAMENTO DO CONFLITO TRIBUTÁRIO	58
5 CAPÍTULO IV – AS AÇÕES DE EXECUÇÃO FISCAL E A UTILIZAÇÃO DA COMPOSIÇÃO EXTRAJUDICIAL COMO INSTRUMENTO DE MUDANÇA	63
5.1 DAS PARTICULARIDADES DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL	64
5.2. DAS VARAS DE EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRAS: UMA ANÁLISE DO ESTUDO “A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO”	68
5.3 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MECANISMO DE MUDANÇA	71
5.3.1 Experiência Estrangeira com a Transação Tributária	71
5.3.2 Projeto de Lei Geral de Transação em Matéria Tributária	77
6 CAPÍTULO V – A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA	80
6.1 MEDIAÇÃO FISCAL	80
6.1.1 A Câmara de Mediação Fiscal e a Experiência do Ministério Público da Paraíba	83
6.2 A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA E O DIREITO COMPARADO	85
6.2.1 O Centro de Arbitragem Administrativa Português	87
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	90
REFERÊNCIAS	92

1 INTRODUÇÃO

Insertos em uma contemporaneidade onde o sistema adjudicatório estatal prevalece sobre os demais métodos de resolução de conflitos, trazemos por meio deste trabalho, uma nova perspectiva para solução de controvérsias instauradas entre o contribuinte e o Fisco.

Frente a um Poder Judiciário sobrecarregado com as mais variadas demandas, em um quantitativo muito superior ao considerado adequado para com o número de magistrados e servidores públicos que movimentam a jurisdição estatal, as demandas tributárias, encontram-se em meio ao desalinho apresentado pelo sistema jurídico-normativo brasileiro.

Ainda que tenham sido destinadas varas especializadas para as execuções fiscais, ainda é pequeno o aparato disponibilizado pelo Estado para suprir o importe de processos pendentes de matéria fiscal.

Surgem então os métodos adequados de resolução de conflitos provendo um acesso à justiça qual o Poder Judiciário atualmente se demonstra incapaz de fornecer.

No que tange às querelas tributárias, teremos dois principais métodos para dirimir conflitos: a mediação e a arbitragem, onde cada uma possui formas e características próprias que devem ser respeitadas a fim de promover o tratamento adequado do conflito e consequentemente, a obtenção de resultados satisfatórios.

Nesta perspectiva este trabalho pretende demonstrar por meio de comparação com as experiências de outros países quando na introdução destes métodos em sua legislação, para assim vislumbrarmos de que formas podemos realizar a transposição destas normativas para a nossa realidade.

Desta forma, nos utilizaremos do método dedutivo, pretendendo assim conduzir a presente pesquisa para resultados possíveis de acordo com as limitações da legislação brasileira. Há contudo, certa margem de incerteza, diante das deduções aqui realizadas para promover um melhor entendimento da matéria.

Porém, tal incerteza, não viria a causar qualquer tipo de invalidade ao presente trabalho, pois é apenas uma limitação dada ao método de pesquisa.

Ressaltamos que esta é uma leitura transdisciplinar, envolvendo aspectos da psicologia, do direito tributário, do direito internacional, do direito administrativo e dos estudos relacionados aos métodos adequados de resolução de conflitos.

Para tanto, dividiremos o presente trabalho em cinco capítulos.

No primeiro trataremos da atual conjectura brasileira quanto ao Acesso à Justiça por meio da jurisdição estatal, trazendo o entendimento de Cappelletti como principal base para o supracitado estudo.

Em vias de desintrar as principais dificuldades encontradas no dito acesso à justiça, promoveremos a introdução dos métodos adequados de resolução de conflitos, trazendo seus conceitos e indicando em quais situações o seu uso se daria de forma mais apropriada, vislumbrando de que formas a população brasileira vem fazendo o uso destes métodos e como vem se dando o processo evolutivo da troca da litigiosidade acirrada da adjudicação, para a composição extrajudicial de conflitos, quando esta se fizer necessária.

No segundo capítulo daremos continuidade ao crescimento dos métodos adequados de resolução de conflitos no ordenamento jurídico brasileiro, analisando a formação do conflito e como este pode vir a ser solucionado mediante o estabelecimento de uma comunicação efetiva. Esta comunicação se torna de suma importância quando tratamos de conflitos envolvendo a Administração Pública, uma vez que suas entidades não possuem o costume de estabelecer relações horizontais para com os administrados.

A superioridade qual a Administração Pública é dotada, por vezes, dificulta a construção de um diálogo e conseqüentemente obstacula a resolução de conflitos por meio da composição. Destarte, para desconstruir essa visão, objetiva-se neste capítulo a demonstração da capacidade do ente público em solucionar suas controvérsias por meio da mediação e da arbitragem.

No terceiro capítulo, damos continuidade ao tema conflito, direcionando-o para a seara tributária. Objetivando compreender de que forma o conflito tributário se constitui, construímos o entendimento dos motivos pelos quais o Estado precisa arrecadar valores, bem como os motivos pelos quais o contribuinte deve efetuar o pagamento dos tributos que lhes são cobrados. Assim, a partir do momento que uma das partes deixa de cumprir com o dever que lhe foi atribuído na relação obrigacional tributária, nasce o conflito tributário. Analisaremos então as conseqüências deste conflito, para que possamos compreender a justificativa pela qual o atual sistema de cobranças da dívida ativa não vem apresentando resultados positivos diante das necessidades estatais.

No quarto capítulo, logo após constatarmos a ineficiência do sistema jurídico-normativo tributário, analisaremos o próprio sistema apontando suas principais falhas e trazendo os efeitos que estas falhas causaram ao funcionamento da máquina estatal. Aqui é o

momento no qual justificaremos a necessidade da mudança do supracitado sistema, demonstrando que os percalços encontrados pelo Estado para a recuperação do crédito tributário é de conhecimento geral. Diante destes entraves, introduzimos as experiências estrangeiras no uso de métodos adequados de resolução de conflitos tributários.

No quinto e último capítulo, nos utilizamos dos resultados positivos obtidos das experiências estrangeiras, junto à própria experiência brasileira na utilização da mediação e da arbitragem na seara tributária. Após tal explanação, apontamos a necessidade de expansão destes institutos para a relação entre o Fisco e o Contribuinte, demonstrando ao fim, as benesses que tais métodos podem trazer para a manutenção da máquina estatal.

Desta forma, tais aspectos serão abordados no decorrer do texto, sendo este o momento adequado para convidar o leitor ao exame do presente estudo.

2 CAPÍTULO I – DO PROCESSO DE EDUCAÇÃO DA POPULAÇÃO BRASILEIRA NO USO DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS

A história da pátria brasileira se fez marcada por desigualdades sociais, a sobreposição daqueles que possuem poder àqueles que não possuem, onde apenas os indivíduos com boas relações sociais e/ou políticas teriam acesso aos bens e serviços de melhor qualidade. e ainda que pese a instituição do *Welfare State* (Estado do Bem-Estar Social), bem como o reconhecimento de direitos e deveres sociais a serem resguardados por este Estado, tais desigualdades permanecem latentes em nossa sociedade.

Ciente desta realidade, o legislador brasileiro compreende a necessidade de toda a população, de forma igualitária, vir a buscar pela devida efetivação destes direitos. Portanto, ao tempo que estabelece que os direitos e deveres fundamentais, elenca dentre estes o acesso igualitário à justiça, junto aos direitos concernentes à saúde, educação, seguridade social e segurança pública.

Da criação deste nobre instituto surge o comportamento social equivocado do acesso à justiça. O indivíduo brasileiro, erroneamente provoca o judiciário por toda e qualquer problemática que venha a tirar-lhe de sua zona de conforto, causando o assoberbamento do Poder Judiciário. Sobrecarga esta que desencadeia um processo judicial moroso, com duração média de 7 anos e 5 meses¹, fato este que representa outra falha no acesso à justiça.

Visando proporcionar então o tão carecido acesso à justiça, conforme preceitua a Constituição da República de 1988², o Estado vem buscando constantemente prover um serviço público de qualidade, elevando os salários dos servidores, contratando mais funcionários de cargos comissionados e realizando mais concursos para juízes.

Resultando no gasto ofensivo que o Poder Judiciário vem ocasionando aos cofres públicos, que em 2016 alcançara, como despesa total, o importe de 84,8 bilhões de reais³. Causando ainda mais espanto os valores destinadas às demandas tributárias.

1 BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2016 – Edição 2017**. Pág. 130. Disponível para download em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>. Acesso em 21/10/2018.

2 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

3 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Despesa do Judiciário cresce, mas o custo por habitante cai em 2016**. Disponível em <[www.cnj.jus.br/noticias/cnj/85362-despesa-do-judiciario-cresce-mas-o-custo-por-habitan te-cai-em-2016](http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/85362-despesa-do-judiciario-cresce-mas-o-custo-por-habitan-te-cai-em-2016)>. Acesso em 11/06/2018.

Para o deslinde de cada processo judicial nas Varas de Execução Fiscal, o Estado desembolsa o importe de R\$ 4.300,00⁴ (quatro mil e trezentos reais). Inexistindo a contraprestação pecuniária para a movimentação da máquina estatal, seja em razão da baixa arrecadação estatal comparada ao valor do crédito tributário, seja pelo baixo recolhimento de custas processuais; seja pela quantidade absurda de funcionários; ou seja pelos valores altíssimos dos salários pagos ao serviço de baixa qualidade fornecido pelo Poder Judiciário Brasileiro.

Encontramo-nos então, com um Poder Judiciário atolado com demandas parvas, uma quantidade ínfima de magistrados para supri-las, e dentro da seara tributária inexistência de uma quantidade satisfatória de Varas de Execução Fiscal para atender à realidade do Fisco Brasileiro, frente a uma infinidade de processos sob suas respectivas competências, deixando assim nítida a necessidade de uma mudança.

Atualmente Estado Brasileiro se encontra incapaz de sanar juridicamente as supracitadas demandas, ao passo que possui grande deficit financeiro, com valores que chegam a ultrapassar 150⁵ bilhões de reais. Quantias estas que vem sendo retiradas das áreas de maior imprescindibilidade do meio social: educação, saúde, previdência social e segurança pública.

Nos deparamos hoje com um cenário onde o Poder Judiciário prejudica os demais Poderes, causando um desequilíbrio salutar na divisão harmônica tripartite de Montesquieu. Propriamente em busca de evitar a quebra desse sistema, resguardado em nossa Carta Magna por cláusula pétreia, promoveremos uma breve discussão acerca do acesso à justiça no Brasil, esmiuçando as causas que levam os óbices deste acesso no nosso atual ordenamento jurídico.

2.1 DO ACESSO À JUSTIÇA

O efetivo acesso à justiça situa-se englobado dentre os direitos fundamentais do homem, respaldado pelo princípio da dignidade da pessoa humana⁶. Portanto, ao tempo que se

4 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Processo de execução fiscal custa em média R\$ 4,3 mil.** Disponível em <www.cnj.jus.br/noticias/cnj/56622-processo-de-execução-fiscal-custa-em-media-r-43-mil>. Acesso em 11/06/2018.

5 BRASIL. Senado Federal. Senadonotícias. **Votação de vetos presidenciais e da nova meta fiscal foram destaques desta semana.** Disponível em <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2017/09/01/votacao-de-vetos-presidenciais-e-da-nova-meta-fiscal-foram-destaques-desta-semana>>. Acesso em: 21/10/2018.

6 SOUZA, Aymê Lorena Lacerda De. **A mediação como forma de acesso à justiça.** Disponível em <<https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/11308>>. Acesso em 10/09/2018.

estabelecem os direitos e deveres fundamentais, encontra-se dentre estes o acesso igualitário à justiça, visando evitar que o poder – quer seja financeiro, político ou social – venha a interferir na aplicação das leis.

Mauro Cappelletti⁷ traz em seu relatório sobre o Acesso à Justiça, que o surgimento deste instituto, nos estados liberais “burgueses” dos séculos XVIII e XIX, se formou sob a percepção de que tratava-se de direito formal do indivíduo, onde não cabia a intervenção estatal. Ele explica esta afirmação justificando que o entendimento da época era o de que o acesso à justiça se constituía como um “direito natural” e que estes não necessitavam de uma ação do Estado para a sua efetiva proteção.

Segundo o autor, a justiça neste contexto histórico era custosa, tanto quanto nos dias atuais. Contudo, não havendo interferência do Estado visando a manutenção deste direito natural, cada indivíduo, quando necessitava da prestação do serviço jurisdicional, arcava com o importe referente ao serviço, cabendo ao Estado intervir apenas quando tais direitos fossem infringidos por outros, permanecendo inerte frente a problemática das custas judiciais.

Esta percepção apenas se modifica com a evolução da filosofia social em zelar pelo coletivo, e não pelo individual.

Desta feita, após vislumbrar quais as dificuldades enfrentada pela população, Cappelletti e Grant⁸ trazem as ondas de reforma ao Acesso à Justiça. São estas o acesso gratuito à justiça; o direito da coletividade para representação e defesa dos interesses difusos; e o acesso representativo à justiça, sob a busca incessante de mecanismos para aprimorar o dito acesso.

Na perspectiva trazida pelos supracitados autores a assistência jurídica gratuita, garantida em texto constitucional, vai além do acesso à jurisdição estatal, sendo essencial vislumbrá-la para além do processo judicial.

Cumpre salientar que o dito instituto, diverge do acesso gratuito à justiça. O acesso gratuito é a dispensa das despesas judiciais, enquanto a assistência judiciária extrapola os limites da atuação em juízo, se pautando na prestação de serviços judiciais e extrajudiciais, a exemplo das consultas e fornecimento de informações jurídicas. A segunda está assegurada inclusive na Declaração Universal de Direitos Humanos.

7 CAPPELLETTI, Mauro. GRANT, Bryant. **Acesso à Justiça**. Sergio Antonio Fabris Editor. Porto Alegre, 1988. Reimpresso, 2002.

8 Ibid.

A Constituição da República de 1988 dispõe em seu texto que “o Estado prestará assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos”⁹. Atualmente, no curso do processo judicial a necessidade de acesso gratuito à justiça se dá por meio de mera declaração de hipossuficiência financeira da parte que o alega, embasando-se na incapacidade de arcar com os custos do processo sem que interfira na manutenção financeira pessoal do autor ou de sua família, caracterizando assim o “pobre na forma na lei”.

2.2.1 As Falhas Sistemáticas Contemporâneas do Acesso à Justiça

O atual sistema implementado através do Estado Democrático de Direito, visa proporcionar o direito natural do cidadão em perceber a prestação da jurisdição estatal independente de sua capacidade socioeconômica. Para tanto, instituíram-se políticas públicas de isenção de custas processuais, que foram erroneamente interpretadas pela sociedade brasileira.

Assim, o acesso gratuito à justiça constitui o primeiro dos quatro ciclos viciosos que serão aqui expostos, a fim de promover uma breve análise acerca da morosidade que o ordenamento jurídico brasileiro sofre atualmente.

Utilizando-se da prerrogativa de que o acesso à jurisdição é isento de custas por aqueles que declarem não possuir capacidade financeira para custear o ajuizamento de uma ação no Poder Judiciário, o cidadão brasileiro, ao deparar-se com um conflito, busca a jurisdição estatal sob a justificativa de que se está correto e seu oponente está equivocado. Embasados na perspectiva do conflito destrutivo, difundida por meio da cultura adversarial, ao encontrarem as mínimas chances de lograr êxito, de ganhar algo, ajuízam uma demanda.

Neste momento, onde o indivíduo renuncia os poderes que detém sobre seus dilemas pessoais e atribui ao Estado o dever de solucioná-los, nos deparamos com uma das razões pelas quais a morosidade do Poder Judiciário obstacula a aplicação do conceito de acesso à justiça.

Entretanto, o próprio direito de assistência jurídica gratuita é pouco difundido, mesmo que o judiciário encontre-se assoberbado, não há grande diversidade no que tange aos agentes

9 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

que usufruem dele. Nos deparamos então com o segundo ciclo vicioso do nosso poder judiciário.

São poucos aqueles que detém conhecimento sobre o direito de assistência jurídica gratuita, e ainda assim, utilizam-no de forma inapropriada, justamente por que conhecem o sistema, e criam expectativas (não supridas) acerca deste.

Em breve análise percebe-se que alguns setores da sociedade fazem o uso excessivo do judiciário, enquanto outros sequer sabem que possuem assistência jurídica provida pelo Estado¹⁰. É de fato uma justiça para poucos.

Um dos principais objetivos da redação do Art. 5º, LXXIV, da CRFB/1988, era garantir aos carentes a assistência judicial em todos os seus termos, dentro e fora dos tribunais. Porém, esta meta fora sobreposta pela falha na disseminação da legislação brasileira, qual a população possui pouquíssimo conhecimento, caracterizando-se assim um acesso limitado.

Limitado em razão dos custos que demandar em juízo acarretam – afinal este é um sistema judiciário custoso –, ou limitado pela falta de informação em determinados setores da sociedade. Informações estas que deveriam ser propriamente disseminadas pelo Estado, a fim de prospectar um direito social básico: saber a que se tem direito, bem como delimitar quais são suas obrigações.

Entramos então no terceiro ciclo vicioso do nosso sistema jurídico. Podendo ser compreendido como uma ramificação do segundo, vislumbramos o Estado, por meio de sua administração direta e indireta, ocupar os primeiros lugares nos *rankings* dos maiores litigantes.

Em pesquisa publicada pelo CNJ em 2011¹¹, na listagem nacional dos 100 maiores litigantes do Brasil, temos nos 5 primeiros lugares o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a Caixa Econômica Federal (CEF), a Fazenda Nacional, a União e o Banco do Brasil. Em um reflexo da sociedade que o sustenta, o Estado brasileiro se tornou o maior litigante no judiciário brasileiro, tanto no polo ativo quanto no polo passivo.

10 TENENBLAT, Fabio. **LIMITAR O ACESSO AO PODER JUDICIÁRIO PARA AMPLIAR O ACESSO À JUSTIÇA**. Disponível em <<http://www.jf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/viewArticle/1487>>. Acesso em 09/09/2018.

11 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **100 Maiores Litigantes**. Disponível em <http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/pesquisa_100_maiores_litigantes.pdf>. Acesso em 09/09/2018.

Não bastando a quantidade excessiva de ações demandadas pelo próprio Estado, que usufrui de gratuidade de custas processuais, conforme o Art. 4^o¹² da Lei nº 9.289, de 4 de julho de 1996, o povo brasileiro possui a mesma postura. Hoje, em média, a cada grupo de 100.000 habitantes, 12.519 ingressaram com uma ação judicial no ano de 2017¹³.

Valendo-se da ressalva de que o judiciário brasileiro não possui várias especializadas em todas as temáticas existentes no nosso direito. A exemplo do direito à saúde que é competência das Varas de Fazenda Pública, ou das comarcas de interior que possuem apenas um juiz, e que este é competente para julgar toda e qualquer demanda, envolvendo direito de família, cível, criminal, empresarial, ambiental, tributário e todos os outros.

Chegamos então ao quarto e último ciclo vicioso. Não possui tal julgador a capacidade de dominar por completo todas estas áreas, havendo em certas ocasiões a necessidade de se debruçar na doutrina e buscar a melhor forma de proferir uma sentença. Este estudo poderá ter duas características, e portanto ser fundado em duas premissas distintas.

A primeira é um estudo rápido, no qual não se analisa com profundidade todas as possibilidades que o direito do caso concreto dispõe, resultando então em um julgamento sem especialidade, mas célere, e com alta probabilidade de falhas.

A segunda é um estudo aprofundado, no qual se busca suprir toda e qualquer lacuna existente no caso concreto, e com isso prover uma decisão bem embasada, compreendendo o caso por completo. Entretanto, este aprofundamento demanda tempo, acarretando em mais uma forma de morosidade do judiciário brasileiro.

Com a superlotação que retrata a realidade do sistema jurídico brasileiro, e a baixa quantidade de juízes – em questão de proporcionalidade – para suprir a demanda, não resta outro resultado se não um sistema moroso. Quer seja pela demanda insaciável, quer seja pela falta de especialidade em razão da vastidão de áreas pelas quais o direito se ramifica.

Os meios alternativos de resolução de disputas surgem em meio à tais dificuldades como uma forma de proporcionar o acesso à justiça em sua integralidade. Para tanto, faz-se necessário que o próprio sistema possibilite a aplicação destes métodos, a fim de evitar o afastamento dos estudiosos do direito às preocupações reais da maioria da população¹⁴.

12 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Lei nº 9.289 de 4 de julho de 1996**. Dispõe sobre as custas devidas à União, na Justiça Federal de primeiro e segundo graus e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9289.htm>. Acesso em 09/09/2018.

13 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Justiça em Números 2018**. Página 78. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em 10/09/2018.

14 CAPPELLETTI, Mauro. GRANT, Bryant. **Acesso à Justiça**. Sergio Antonio Fabris Editor. Porto Alegre, 1988. Reimpresso, 2002.

2.2 DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

Após a Segunda Guerra Mundial, houvera uma comoção global a fim de promover meios alternativos de resolução de conflitos. Sílvia Helena di Salvo¹⁵, expõe que a pesquisa acerca destes métodos se deu a partir de um conjunto de critérios, estando dentre estes o custo benefício, a eficiência, a autonomia e empoderamento das partes, a equidade e a satisfação dos participantes.

Dentre tais métodos, encontramos além da conciliação, a negociação, a mediação, a transação, os *dispute boards* e a arbitragem. E em vias de ilustrar melhor os meios pelos quais se faz possível a resolução de conflitos sem a judicialização do mesmo, é indispensável a conceituação destes.

2.2.1 Negociação

A negociação é o método alternativo de resolução de conflito que detém a maior participação dos envolvidos, uma vez que as partes se comunicam de forma direta. Embasada na comunicação voltada à persuasão¹⁶, as partes controlam o processo e o resultado, uma vez que o consenso apenas é alcançado com a participação dos interessados no desfecho.

É um conjunto de técnicas que possibilita que as partes planejem, executem e monitorem todo o processo. Escolhendo o local e o tempo em que se dará a negociação, bem como quais tópicos serão discutidos no decorrer das tratativas de acordo com a conveniência dos envolvidos.

Isso possibilita que a negociação compreenda qualquer questão relacionada à disputa, pois todos os aspectos do conflito são negociáveis, podendo as partes realizarem concessões baseadas em seu interesse pessoal ou não, visando ganhos imediatos ou futuros.

Neste método, não existe a figura de um terceiro não interessado. A negociação, para ser bem-sucedida, carece do engajamento dos negociadores, que podem ou não, ser os

15 SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018.

16 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Guia de Conciliação e Mediação – Orientações para implantação de CEJUSCs**. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/destaques/arquivo/2015/06/1818cc2847ca50273fd110eafdb8ed05.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018.

interessados imediatos do caso concreto, cabendo as partes optarem em estar presentes nos encontros, ou serem representadas por outrem. Bastando para seu bom desempenho a cooperação dos negociadores no andamento das discussões.

Este processo pode adotar o modelo integrativo ou o modelo distributivo, podendo ser utilizada em qualquer atrito. O primeiro é utilizado para as relações continuadas, visando ampliar os pontos em comum entre as partes, e desta forma atribuem à negociação a finalidade de resultado com ganhos mútuos.

O segundo é utilizado para as relações episódicas, em casos onde o objetivo principal é a discussão de bens materiais e imateriais¹⁷, não havendo necessariamente a busca pelo *win-win*, uma vez que visa-se apenas a resolução de um dissenso de forma rápida e efetiva, cabendo às partes alcançar a satisfação de seus interesses pessoais.

Cumprе ressaltar que este método é comumente utilizado em circunstâncias que envolvam contratos, o cumprimento de obrigações, operações societárias, dentre outros. É um método frequente em questões envolvendo direito empresarial e gestão administrativa.

Contudo, em certos casos, a negociação pode falhar, fazendo-se necessária a intervenção de terceiros. Constitui-se assim a mediação.

2.2.2 Mediação

Aduzido ao ordenamento jurídico pelo Código de Processo Civil de 2015 e regulamentado pela Lei nº 13.140/2015, o método compositivo da mediação é recomendado para situações onde haja a volição em perpetuar a relação existente entre as partes. De acordo com Carlos Eduardo de Vasconcelos, a mediação conceitua-se por:

“(…) método dialogal de solução ou transformação de conflitos interpessoais em que os mediantes escolhem ou aceitam terceiro(s) mediador(es), com aptidão para conduzir o processo e facilitar o diálogo, a começar pelas apresentações, explicações e compromissos iniciais, sequenciando com narrativas e escutas alternadas dos mediantes, recontextualizações e resumos do(s) mediador(es), com vistas a se construir a compreensão das vivências afetivas e materiais da disputa, migrar das posições antagônicas para a identificação dos interesses e necessidades comuns e para o entendimento sobre as alternativas mais consistentes, de modo que, havendo consenso, seja concretizado o acordo.”

17 VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de conflitos e práticas restaurativas** – 6. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

Definimos então o presente método como uma negociação facilitada por um terceiro, onde as partes são auxiliadas a alcançarem conjuntamente um acordo que traga benefícios a todos os envolvidos. Este facilitador, denominado mediador, estimula a comunicação entre as partes, e não deve, via de regra, influenciar no processo de formulação da solução, ou seja, não cabe a esta figura sugerir acerca dos meios pelos quais o litígio deve ser resolvido.

O principal objetivo da mediação não é a construção de um acordo, mas reestabelecer a comunicação entre as partes, sendo comumente aplicada em casos onde a relação entre as partes encontra-se fragilizada, quer seja pela quebra de confiança, por desentendimentos, ou dificuldade de estabelecer um canal de comunicação ativo e sadio.

Conforme exposto anteriormente, uma das maiores causas de criação de controvérsias encontra lastro nas falhas de comunicação existentes no relacionamento das partes. Assim, cumpre destacar que a função primordial do mediador é restaurar este laço, uma vez atingido este objetivo, pode-se afirmar que a mediação foi bem-sucedida, ainda que não seja atingido um consenso acerca do objeto do procedimento em si.

Este é um método autocompositivo que trata de forma subjetiva o conflito, e para tanto é uma ferramenta multidisciplinar, dependendo de outras ciências – para além do direito – em vias de proporcionar aos interessados a resolução mais satisfatória possível. Dito isto, fica claro que ao contrário da conciliação, a mediação é comumente recomendada para casos onde visa-se a manutenção da boa relação entre as partes.

Ademais, a mediação não é um procedimento vinculante como a conciliação, e portanto, inexistem ônus aos interessados caso optem por não participar do processo¹⁸. Esta característica proporciona aos interessados a sensação de empoderamento do litígio, e caso seja de seu interesse é possível desistir do mesmo, pois dar prosseguimento é uma opção exclusiva da parte.

Destaque-se que para que o acordo seja um resultado da mediação, é fundamental que durante o processo hajam concessões de pontos que não viam em modificar significativamente o interesse trazido pelas partes, mas que proporcionem ao outro lado da relação a sensação de que seus interesses foram compreendidos e que estes também serão os propósitos daquela sessão. No direito civil brasileiro, o ato de ceder algo para obter em troca a extinção de uma obrigação é denominado de transação.

18 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Guia de Conciliação e Mediação – Orientações para implantação de CEJUSCs**. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/destaques/arquivo/2015/06/1818cc2847ca50273fd110eafdb8ed05.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018.

2.2.3 Conciliação

O guia de conciliação e mediação do CNJ conceitua a conciliação por “um processo autocompositivo breve, no qual as partes ou os interessados são auxiliados por um terceiro, neutro ao conflito, ou por um painel de pessoas sem interesse na causa, por meio de técnicas adequadas, a chegar a uma solução ou a um acordo”¹⁹.

Possui como principal escopo o fim do litígio por meio de acordo, que pode ser sugerido pela pessoa do conciliador, de caráter objetivo, uma vez que mantém o foco na problemática, buscando os fatos ocorridos no passado para apontar culpados, e assim esclarecer os pontos que causaram a disputa²⁰.

É utilizada principalmente quando tratamos de casos que envolvem eminentemente o direito, não havendo espaço no decorrer do processo para entendimentos multidisciplinares ou a utilização de técnicas advindas de outras ciências. Pois a principal meta da conciliação, é a aplicação do direito, de forma que satisfaça às partes envolvidas no conflito tornando-a um método monodisciplinar.

Desta feita, é recomendada sua utilização em casos onde não haja a perspectiva de relações futuras entre os envolvidos, ou a necessidade de manutenção da interação social que se estabeleceu entre as partes, cujo decorreu a controvérsia.

Sua principal diferença para com a mediação se pautar justamente na imprescindibilidade – ou não – da manutenção daquele relacionamento. Fator este preponderante ao optar pelo método adequado para resolução de controvérsias em cada caso concreto.

2.2.4 Transação

O Código Civil de 2002 traz a transação como uma espécie de contrato, segundo Plácido e Silva é uma convenção onde as partes, através de concessões recíprocas, ajustam

19 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Guia de Conciliação e Mediação – Orientações para implantação de CEJUSCs.** Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/destaques/arquivo/2015/06/1818cc2847ca50273fd110eafdb8ed05.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018. Págs. 34-35

20 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Guia de Conciliação e Mediação – Orientações para implantação de CEJUSCs.** Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/destaques/arquivo/2015/06/1818cc2847ca50273fd110eafdb8ed05.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018.

cláusulas e condições para prevenção de litígio que possa surgir entre elas, ou dar fim a um conflito já existente²¹.

Maria Helena Diniz²² conceitua a transação sob os seguintes termos:

“A transação é um instituto sui generis, por consistir numa modalidade especial de negócio jurídico bilateral, que se aproxima do contrato, na sua constituição, e do pagamento, nos seus efeitos, por ser causa extintiva de obrigações, possuindo dupla natureza jurídica: a de negócio jurídico bilateral e a de pagamento indireto”

Desta feita, este método caracteriza como autocompositivo, visando a remoção de todas as dúvidas acerca da discórdia entre os envolvidos, esclarecendo assim os direitos que concernem àquela relação específica. Proporcionando às partes a oportunidade de remodelar a obrigação atribuída a elas por meio de contrato ou outro instrumento vinculativo, objetivando extinguir a obrigação através de concessões mútuas.

Esta sistemática de concessões, mediante o uso de transação, põe fim à obrigação firmada entre as partes, extinguindo a relação jurídica e satisfazendo os interesses de forma amigável.

Pontes de Miranda aponta que independentemente do nível da discordância existente entre as partes da relação jurídica, “naturalmente, há de exigir-se a transacionabilidade de cada interesse de que se abriu mão.”²³

Assim como a negociação, é indicada sua utilização em hipóteses onde haja uma relação contratual, contudo ao passo que a negociação é aplicada com maior frequência em conflitos envolvendo pessoas jurídicas, a transação tem maior uso por pessoas físicas. Porém, é mister ressaltar que ambos os métodos são apropriados para ambas as pessoas, tanto a física quanto a jurídica.

Atualmente, a transação, apesar de ser juridicamente aceita e benquista no ordenamento jurídico como um todo, não é comumente reconhecida como um método adequado de resolução de conflitos. Note-se que também existe tal instrumento no direito penal, onde há uma concessão do Estado para com o indivíduo que cometeu um delito de menor potencial ofensivo (com penas menores que dois anos), a fim de diminuir, suspender

21 SILVA, De Plácido e. Transação (verbetes). **Vocabulário Jurídico**. Atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 26ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

22 DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**. Volume II. Teoria Geral das Obrigações. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

23 MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Tomo XXV. Campinas: Bookseller, 2003.

ou extinguir a punibilidade, em troca de uma contraprestação do acusado para suprir a ofensa cometida.

Resta cristalina a similaridade entre a transação penal e a transação civil: a concessão. Podem as partes constituir outros meios de extinção de obrigação, tais como renúncia ou desistência, mas sem concessão, não há transação.

2.2.5 *Dispute Resolution Boards*

Também conhecidos por Comitês de Resolução de Disputas (*Disputes Resolution Board* – DRB), são métodos utilizados com frequência na execução de obras de grande porte ou de alto nível de complexidade, visando promover a solução de um conflito, ou prevenir o escalonamento de uma controvérsia durante a execução de contratos.

“Dados da *Dispute Resolution Board Foundation* apontam que 99% dos conflitos que usam *dispute boards* são resolvidos em menos de 90 dias e que 98% das disputas encerram-se com os *dispute boards*.”²⁴

Estes comitês são formados por três especialistas selecionados pelos contratantes²⁵. Cabendo aos integrantes do comitê o acompanhamento da obra, visando prevenir problemas e solucioná-los em um curto período de tempo, caso não possam ser evitados.

Os *dispute boards* possuem como suas finalidades a formação dos seguintes comitês:

“1 – Comitês de revisão, cuja finalidade é emitir recomendações que não são necessariamente atendidas; 2 – Comitês de Sentença, em que os especialistas proferem decisões que as partes estão obrigadas a cumprir; e 3 – Comitês de Disputa Mista, em que esses especialistas oferecem recomendações e, caso uma das partes contratantes solicite, irão proferir decisões específicas, que ambas as partes estão obrigadas a cumprir.”²⁶

Este Comitê para ser instituído deve ser previsto em cláusula contratual, devendo todas as partes do contrato estarem cientes deste método de resolução de controvérsias. É um método heterocompositivo, tendo em vista que as partes não participam de forma direta da construção das decisões, sendo tal atribuição exclusiva dos integrantes do comitê.

24 FGV Projetos. **Dispute Resolution Boards no Brasil: Avanços e Desafios**. Disponível em <<https://fgvprojetos.fgv.br/eventos/dispute-resolution-boards-no-brasil-avancos-e-desafios>>. Acesso em 10.09.2018.

25 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

26 VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de conflitos e práticas restaurativas** – 6. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018. Pág. 57.

Este método se assimila com a arbitragem no que tange à heterocomposição, e se aproxima da conciliação com a atribuição aos especialistas para elencar formas para resolução do problema. Mas percebe-se que este é um método único, e de caráter preventivo, visando evitar o escalonamento do conflito.

2.2.6 Arbitragem

Pautada na solução heterocompositiva, institui jurisdição privada²⁷ onde indivíduos escolhidos pelas partes assumem a função de árbitros e prolatam sentença arbitral, findando a disputa e constituindo título executivo.

Diferentemente dos métodos autocompositivos, este é um procedimento vinculante, no qual as partes optam por se submeter através de uma convenção arbitral, a cláusula compromissória arbitral. Esta cláusula, via de regra, apresenta em contratos, estipulando que em hipótese de instauração de conflito de interesses, resolver-se-á a controvérsia por meio da arbitragem. Estas cláusulas podem ser cheias ou vazias²⁸.

As cláusulas compromissórias cheias delimitam qual será a Câmara responsável pelo deslinde do litígio, qual será o idioma utilizado no procedimento, qual legislação será aplicada ao caso, e se é possível ou não que os árbitros decidam por equidade. Estabelecendo assim, qual as instruções a serem adotadas para a instauração e andamento do procedimento arbitral.

As cláusulas compromissórias vazias, são as que não possuem informações suficientes prevendo a forma em que se dará o procedimento arbitral. Perpassado o momento de escolha pela arbitragem como método de resolução de conflitos, deve-se eleger o julgador.

“Ao optarem pela arbitragem, duas são as possibilidades quanto ao órgão arbitral: ou nomeiam um único árbitro, ou entregam a um grupo de árbitros a solução do litígio; num caso ou noutro, pode o órgão arbitral ser constituído exclusivamente para resolver determinada controvérsia (arbitragem ad hoc) ou pode ser tal órgão pré-constituído (arbitragem institucional).²⁹”

Os indicados a comporem o tribunal arbitral devem ter conhecimento acerca da matéria de que se trata o caso, observando que uma das principais características da

27 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009.

28 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

29 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009. Pág. 33

arbitragem é a especialidade dos árbitros sobre o direito e as nuances que constituem a controvérsia, podendo o árbitro.

Razão esta pela qual os honorários arbitrais são de alto custo, delimitando o acesso da população a este método de resolução de controvérsias.

Ao árbitro cabe a função de produção de provas no decorrer do procedimento, estudar os argumentos apresentados pelos advogados³⁰, antes de formarem um convencimento acerca do caso, e subsequentemente proferir uma decisão, se assemelhando com o processo judicial.

Contudo, sua decisão (sentença arbitral) é irrecorrível³¹. Desta forma, caso uma das partes apresente-se inconformada com o resultado, deve ajuizar ação anulatória perante o judiciário, utilizando-se da jurisdição estatal para rever a sentença arbitral. Cabendo ao juiz qual seja distribuída a demanda, analisar a competência da jurisdição estatal para dirimir o litígio.

Dentre as principais características da arbitragem pode-se ressaltar a coercibilidade e capacidade de pôr fim ao conflito em curto lapso temporal, possuindo os procedimentos arbitrais, entretanto, como já fora anteriormente mencionado todo o processo é controlado pelas partes, lhes caberá decidir o tempo de duração do processo.

Carmona³² descreve esse movimento como parte da autonomia de vontade das partes, ao delinearem como se dará o procedimento, podendo vir a estipular inclusive um prazo para a sentença ser proferida, ou limitar a atuação do árbitro.

Tais características – diante das circunstâncias fáticas em que se encontra nosso atual ordenamento jurídico – tendem a promover uma melhor concretização do supramencionado Acesso à Justiça, assim como comprovadamente vem ocorrendo quando estes métodos são utilizados de acordo com sua indicação.

2.3 DA CONCRETA UTILIZAÇÃO DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS

Segundo pesquisas do CNJ publicadas na Justiça em Números 2018, apenas 12,1% das sentenças publicadas em 2017 foram homologatórias de acordo, importe que apesar de ter

30 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

31 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

32 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009.

crescido nos dois últimos anos, não apresentam quantitativo significativo em comparação com a quantidade de processos judiciais existentes no sistema jurídico brasileiro.

Aponta-se como a principal causa de crescimento do supracitado percentual, a obrigatoriedade imposta pelo CPC/2015 à realização de audiência de conciliação ou mediação antes da primeira audiência de instrução e julgamento.

Perceba-se que apesar haver sido mensurado o índice de conciliação e mediação, “dado pelo percentual de sentenças e decisões resolvidas por homologação de acordo em relação ao total de sentenças e decisões terminativas proferidas”³³, não foram demonstrados pelo CNJ índices referentes aos demais métodos alternativos de resolução de conflitos.

Não havendo sido sequer mencionado no relatório a existência de outros métodos de resolução de conflitos.

Consideramos que tal omissão se dá em parte pelo fato que alguns destes métodos são praticados com maior frequência no âmbito privado, não chegando muitas vezes a envolver um terceiro facilitador ou julgador, a exemplo da negociação e da transação, nas quais os interessados interagem diretamente com facilidade, sendo requerida apenas a presença de advogados para auxiliar nas questões jurídicas.

A negociação exige que todos os envolvidos no processo tenham capacidade de flexibilizar os limites do acordo com seus interesses pessoais, ou daqueles que venham a representar. Atualmente, escritórios de advocacia especializaram-se em negociar, havendo muitos destes desenvolvidos procedimentos próprios para a prática da negociação, sendo comum o uso da mesma entre pessoas jurídicas, e exemplo de processos de compra e venda de empresas.

A transação, por outro lado, é praticada em diversos ramos do Direito (assim como a compensação), sendo classificada como um método adequado para resolução de conflitos de relações obrigacionais, conforme possibilitado em lei pelo Código Civil de 2002. Tanto quanto a negociação, é comumente utilizada por particulares em vias de extinguir a obrigação.

Já os DRB, tem pouco reconhecimento frente conflitos já escalonados, tendo em vista seu caráter preventivo. Este método vem ganhando espaço entre as construtoras, tendo em vista o baixo custo e o controle de qualidade constante que o método proporciona.

33 BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2017 – Edição 2018**. Disponível para download em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/arquivos/2018/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view>. Acesso em: 21/10/2018.

Tendo em vista este caráter mais íntimo, e a não imposição de apresentação de resultados a órgão judicial, dificulta-se a mensuração do quantitativo de casos onde a negociação, a transação e os DRB foram utilizados.

Diferentemente dos índices apresentados pelos métodos autocompositivos, a arbitragem possui boa aceitação no Brasil, em 2017 nos tornamos o 3^o³⁴ país do mundo a mais utilizar a arbitragem. Entretanto, esta utilização é setorizada, principalmente pela construção civil.

Esta segregação se inicia pelo alto custo do procedimento como um todo, antes de se fazerem valer de tal método, as partes realizam análises de risco financeiro e comparativos de custos com outros procedimentos. Além dos custos elevados, a arbitragem é comumente utilizada em conflitos empresariais, uma vez que no Brasil seu uso apenas é autorizado para direitos patrimoniais disponíveis.

Concluimos desta forma, que apesar de incipientes, os métodos adequados de resolução de conflitos se estabeleceram como forma de dirimir litígios com celeridade e eficiência. A população brasileira vem buscando por meios de alcançar acordos sobre os desentendimentos que os cercam, entretanto, conforme pudemos averiguar, o uso desses meios alternativos ainda é insignificante quando comparado ao montante de processos judiciais existentes no Poder Judiciário.

Auxiliar a sociedade na busca por estes meios, faz parte da atribuição da própria Administração Pública, principalmente quando esta vier a integrar a controvérsia, a exemplo dos conflitos tributários.

Desta forma, a disseminação destes métodos apresenta-se como uma das providências a serem adotadas para reduzir os gargalos encontrados pelo método adjudicatório estatal.

E para que a população brasileira recorra aos institutos extrajudiciais quando seus conflitos assim o requieram, é preciso que compreendam o que é conflito, quais são os seus tipos, como este se desenvolve, e quais os requisitos a serem analisados para o deslinde dos mesmos diante a afastabilidade do controle jurisdicional estatal.

Travaremos no próximo capítulo o debate acerca das particularidades do conflito, suas definições, conceitos e teorias, para que possamos vislumbrar as possibilidades de dirimi-lo por meio do diálogo, aplicando técnicas de comunicação adequadas à subjetividade

34 Instituto dos Advogados Brasileiro. Notícias, IABNEWS. **País é o terceiro no mundo que mais utiliza a arbitragem para solução de conflitos.** Disponível em <<https://www.iabnacional.org.br/noticias/pais-e-o-terceiro-no-mundo-que-mais-utiliza-a-arbitragem-para-solucao-de-conflitos>>. Acesso em 22/10/2018.

apresentada por cada querela. Ao passo que compreendemos o conflito como um todo, bem como desvendamos os mistérios da construção de um diálogo saudável, analisaremos a capacidade da Administração Pública em edificá-lo junto a sociedade, alargando assim o canal comunicativo entre o povo e o Estado.

3 CAPÍTULO II – O CONFLITO E A CONSTRUÇÃO DO DIÁLOGO

Insertos em uma contemporaneidade onde disponibiliza-se à sociedade uma vastidão de meios que possibilitam o acesso à dita justiça, e o uso de tais métodos por parte da população brasileira encontrar-se minorado frente ao hábito recorrer indiscriminadamente à adjudicação estatal, conforme observado no capítulo anterior.

Trazemos neste capítulo, a urgência de tratar sobre as razões que incorrem na reduzida busca dos métodos adequados de resolução de conflitos.

E em vias de compreender as motivações pelas quais população erroneamente busca pelo processo judicial, torna-se imprescindível que indague-se onde se iniciam os ciclos viciosos que acarretam no assoberbamento do Poder Judiciário, e quais as medidas cabíveis a serem adotadas visando a promoção de uma mudança.

A alteração qual nos referimos, possui como ponto de partida nossa principal questão: o escalonamento do conflito. Visa-se neste capítulo explanar o que acreditamos ser o cerne da questão envolvendo o uso correto dos métodos adequados de solução de controvérsias no judiciário brasileiro, principalmente aqueles que envolvam o direito tributário. Para tanto, subjetivizaremos o conflito, bem como identificaremos quais métodos são recomendados para dirimir cada controvérsia.

Desta feita, discorreremos de forma breve sobre o conflito, e subsequentemente acerca do processo de formação do conflito tributário, elencando quais os principais motivos pelos quais este se tornou uma das grandes problemáticas do ordenamento jurídico brasileiro, buscando estabelecer as providências que podem ser adotadas para reverter este quadro e promover o desafogamento do judiciário.

3.1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA TEORIA DO CONFLITO

Inerente ao convívio humano, o conflito se embasa na divergência de posições, atitudes e crenças daqueles que constituem relacionamento, fazendo-se assim intrínseco aos conceitos de ser humano e coexistência dentro de um grupo social. É constante.

“conflito *s.m.* (1535) **1** profunda falta de entendimento entre duas ou mais partes. <c. de gerações> <c. árabe-israelense> **2** *p.ext.* choque, enfrentamento **3** *p.ext.* discussão acalorada; alteração <não vá criar um c. com eu pai> **4** *p.ana.* ato, estado ou efeito de divergirem acentuadamente ou de se oporem duas ou mais coisas <c. de

ideias, de interesses> <c. de julgamentos> [...] c. de interesses JUR 1 choque entre os interesses pessoais e as obrigações precípua de um indivíduo que exerce um cargo de confiança 2 aquele que ocorre quando dois ou mais indivíduos têm interesse sobre um mesmo objeto, do que pode resultar uma ação judicial, entre pessoas de direito privado 3 contestação recíproca entre indivíduos ou nações que aspiram a uma mesma vantagem ou disputam direitos antagônicos; demanda”³⁵

Os conflitos podem ser solucionados de forma rápida, sendo esta medida até mesmo necessária, uma vez que está presente nas relações humanas e geram crises nos relacionamentos. Tais disputas podem ser específicas, direcionadas a fatos ou lapsos temporais bem delineados, levando-os a serem passíveis de atingir soluções por métodos compositivos ou heterônomos³⁶.

Dito isto, entenda-se de agora em diante, para fins da abordagem deste trabalho, que o conflito é fenômeno inerente aos relacionamentos, podendo atingir diferentes níveis de complexidade, e ser composto por várias disputas ou uma só, que podem – ou não – ser resolvidas, a depender das intenções dos envolvidos.

O conflito possui concomitantemente, caráter destrutivo e construtivo, cabendo às partes se utilizarem dos métodos adequados de solução de controvérsias, para promover um acordo que satisfaça as expectativas de todos os envolvidos daquela controvérsia em específico, evitando sempre que possível o confronto desenfreado e a violência.

Ao solucionarmos nossos desentendimentos com outras pessoas de forma célere, por meio do diálogo, permitimos que o conflito desenvolva seu caráter construtivo, onde esta construção pode vir – ou não – a precisar de um facilitador. Contudo, a promoção de um acordo independe de um terceiro não interessado, pois é atribuição dos envolvidos na desavença.

Objetivando compreender a razões pelas quais o conflito se instaura, o estudo aceca do assunto, de forma sistematizada, se deu por volta de 1950 a 1960, buscando mapeá-lo e estipular estratégias para resolução do mesmo.

Dentre estes estudos encontramos importantes técnicas e teorias, a exemplo da técnica de Comunicação Não-Violenta (CNV) elaborada por Marshall Rosenberg, ao perceber que a maioria das problemáticas existentes nos relacionamentos advinha de falhas de diálogo,

35 HOUAISS, Antônio (1915-1999); VILLAR, Mauro de Salles (1939-). **Dicionário Houaiss da língua portuguesa**. elaborado pelo Instituto Antônio Houaiss de Lexicografia e Banco de Dados de Língua Portuguesa S/C Ltda. 1. ed. - Rio de Janeiro: Objetiva, 2009. Pág. 369

36 VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de conflitos e práticas restaurativas** – 6. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

quando as falas não fluíam de forma adequada e causavam frustrações e sofrimento. Estes desentendimentos podem ter causas simples ou complexas³⁷.

Via de regra, quando tratamos de problemáticas pessoais são simples, enquanto aquelas que envolvem um grupo, possuem causas de confrontos mais complexos, resultantes de uma carga cultural e histórica. O que nos leva a concluir que o menor dos lapsos de comunicação, podem ter consequências significativas, como invasões, ocupação territorial, disputa por riquezas e poder, dentre outros.

É fato que a cultura bélica que se difundiu pelo novo mundo entre os séculos XV e XVII, na época das Grandes Navegações – também conhecida como a Era dos Descobrimentos –, e posteriormente se fez presente entre as nações no decorrer das duas Grandes Guerras Mundiais, fato histórico este, que levou a população global a perseguir novos métodos para dirimir seus conflitos³⁸.

Contudo, a supracitada cultura não se perpetuou no Brasil. Ainda que tenhamos registrado umas das maiores taxas de homicídios em meados de 2013³⁹, nosso contexto histórico não se pauta em uma numerosa quantidade de guerras ou outros conflitos armados. Muito pelo contrário, somos conhecidos como um povo pacífico, que apesar de vivenciarmos um cotidiano marcado por violência, esta é causada por fatores avulsos, como a desigualdade social, serviços públicos de baixa qualidade e uma estrutura governamental precária.

O povo permanece passivo.

Hoje, ocupamos o 103º lugar no *Global Peace Index 2018*⁴⁰, havendo demonstrado significativa melhora em comparação com as taxas apresentadas em anos anteriores. A problemática que hoje enfrentamos, advém justamente de uma construção histórica, cultural e social na qual a população brasileira se constitui.

Vaidosos, onde as aparências estão acima das realidades, buscando constantemente pela manutenção do orgulho individual, obtendo como consequência a falta de empoderamento sobre seus próprios conflitos. Levamos ao Poder Judiciário os mínimos confrontos do dia a dia, que acabam por tornar-se litígios carentes da intervenção Estatal.

37 VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de conflitos e práticas restaurativas** – 6. ed. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.

38 SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018.

39 UNODC. **Global Study on Homicide 2013**. Disponível em <https://www.unodc.org/documents/lpo-brazil/Topics_crime/Publicacoes/Estudo-Global-Homicidios/2014/PT_SumarioExecutivo_-_final.pdf>. Acesso em 10/09/2018.

40 VISION OF HUMANITY. **Global Peace Index**. Disponível em <<http://visionofhumanity.org/indexes/global-peace-index/>>. Acesso em 01/09/2018.

Afinal, “os organismos jurisdicionais não podem se recusar a responder a um problema que lhes seja apresentado e têm o dever de justificar suas decisões”⁴¹.

Um Estado que dita as normas, e que apesar destas haverem diversas interpretações, bem como suas respectivas exceções, esperamos que em casos de divergência quanto à aplicação de tais normas, haja um terceiro interventor para determinar à quem pertence a razão, determinar quem está certo.

Hábito este que fora socialmente difundido ao perpassar dos anos, independente do âmbito em que se encontre o escalonamento deste conflito.

Estranho seria, se em nada os cidadãos desacordassem para com o Estado. Assim, faz-se imprescindível, no que toca à nossa explanação, a compreensão de como se forma o conflito entre a sociedade civil e o Estado, para que possamos posteriormente configurar o escalonamento do conflito tributário.

3.2 A CONSTRUÇÃO DO DIÁLOGO ENTRE O ESTADO E A SOCIEDADE CIVIL

Mantendo em mente que, sob a perspectiva deste trabalho, o direito não possui como objeto a concretização da justiça, mas a constante busca pela pacificação social, nos deparamos com um Estado que apesar de proporcionar ao cidadão a possibilidade de formular acordos para dirimir suas controvérsias, se apresenta como entidade dotada de superioridade, caracterizando assim o Estado centralizador⁴².

Note-se que a Administração Pública então, em vias de coadunar com o posicionamento do supracitado Estado, mantém relação de hierarquia, verticalizada, para com os seus administrados. Esta postura se torna plausível com um único objetivo: garantir a preponderância do interesse público, em vias de promover o bem-estar social coletivo.

Para tanto, é necessário que durante todo e qualquer ato de gestão e de império, a Administração Pública venha a almejar com exclusividade o coletivo. Não sendo suficiente para o gestor que aparente-se a busca pela supremacia do interesse público, mas que reste claro para a população de que inexistente vontade administrativa personalizada.

Diante deste cenário, é comum que o Estado precise manter certa distância do cidadão, a fim de validar juridicamente seus atos, e afastar quaisquer dúvidas sobre a sua legitimidade.

41 RODRIGUEZ, José Rodrigo. **Dogmática é conflito: uma visão crítica da racionalidade jurídica**. São Paulo: Saraiva, 2012. Pág. 24

42 SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018.

Entretanto, a tênue linha que diverge esta distância e a posição de hierarquia em que o Estado Brasileiro atualmente se constitui, vem sendo constantemente questionada quando se trata da urgência do surgimento de um Estado de Direito Democrático, onde seja passível ao indivíduo a efetiva participação na gestão pública.

3.2.1 Administração Pública e a Flexibilidade Estatal

Partindo da premissa que a gestão pública utilizar-se-á – quando necessário – das formas mais céleres e menos dispendiosas para promover o deslinde de quaisquer conflitos que encontre-se envolvida, nos deparamos com a possibilidade de aplicação da mediação e da arbitragem para resolver conflitos que envolvam Administração Pública.

Desta possibilidade surge a perspectiva de construção de uma mudança na relação entre o Estado e a Sociedade Cível, onde o papel da segunda se constitui na validação do Estado Democrático de Direito⁴³, formulando um diálogo pautado na confiança, honestidade e transparência entre ambos.

Assim, frente a instauração de litígios para com seus administrados, rompe-se com o idealismo de um Estado opressor, tendo em vista a elaboração de um consenso baseado na horizontalidade. Nesta, o indivíduo exerce seu poder de contestar e arguir com as decisões formuladas pelos entes federativos.

O Estado democrático de direito brasileiro, se embasa na escolha direta dos representantes do povo, ao passo que a Carta Magna norteadora deste Estado, institui que todo o poder emana do povo. E sob essa interpretação, o Estado surge com a finalidade de executar e defender os direitos expressos no pacto social, cabendo à instituição a preservação da liberdade e da propriedade privada, conforme afirma o filósofo John Locke ao formular a Teoria Contratualista.

Segundo Locke, o Estado não deve possuir caráter intervencionista em segmentos da vida econômico-social, ainda que tenha como objetivo a aplicação o Estado do Bem-Estar Social. A atividade estatal se limita a aplicação de políticas públicas, e ao fomento da iniciativa privada em prover um serviço de qualidade, assim, fez-se John Locke um dos idealizadores do liberalismo econômico, afastando o Estado da obrigação de regular todos os viés do Mercado.

43 SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018. Pág. 32

Na hipótese da atividade estatal não se limitar ao Estado Mínimo, fornecendo mais do que a preservação das liberdades individuais e preservar o uso eficientes dos recursos escassos de forma equitativa para toda a sociedade, a concepção intervencionista não apenas prejudica o livre mercado, como também cria empecilhos para a atuação da Administração Pública no que tange à consensualidade de solucionar desavenças para com pessoas de direito privado, quer sejam físicas ou jurídicas.

O neoliberalismo, sob a concepção atual desenvolvida na década de 80, surge em vias de propor a mitigação da presença Estatal, ao passo que o pós-modernismo destitui a figura hierarquizada e verticalizada da Administração Pública, garantindo assim que o cidadão venha a atuar no controle da gestão e Administração Pública. Abrindo então, o caminho para formação do sonhado diálogo⁴⁴.

Sob a influência destas teorias, o Estado Democrático de Direito possui a necessidade de estabelecer um diálogo sadio para com a sua população, adaptando os princípios da Administração Pública aos princípios que norteiam o Estado Mínimo de Direito, construindo assim uma economia liberal e consequentemente obtendo os frutos de uma democracia colaborativa entre a sociedade civil e o Estado.

Ao possibilitar que a sociedade civil tenha voz e interfira na gestão pública, visando a desmonopolização da Justiça Estatal, e permitindo a utilização de métodos adequados de resolução de conflitos para tratar dos litígios quais a Administração Pública encontre-se inserida, este Estado se transforma em um Estado Democrático de Justiça⁴⁵.

3.2.2 Da (in)afastabilidade do controle jurisdicional estatal

Ressalta-se inicialmente que a liberalidade do Estado em optar por elucidar suas questões fora da jurisdição estatal, quer possuam como contendores outros entes da administração pública (direta ou indireta), ou pessoas de direito privado (físicas ou jurídicas), sempre existiu. Não havendo sido imposto em qualquer momento aos entes federativos ou às

44 SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018. Págs. 28-29

45 FAGÚNDEZ, Paulo Roney Ávila; GOULART, Juliana Ribeiro. **O MARCO LEGAL DA MEDIAÇÃO NO BRASIL: APLICABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**. Revista de Formas Consensuais de Solução de Conflito. p. 148 – 164. Jul./Dez. 2016.

entidades de direito público que suas contrariedades devem ser desatas no bojo do processo judicial⁴⁶.

Entretanto, diante do que explanamos anteriormente, acerca dos ciclos viciosos do acesso à justiça, a isenção de custas judiciais ao Estado, auxiliou para formulação do cenário onde este se apresenta como o maior litigante do ordenamento jurídico brasileiro. Ademais, a possibilidade de solucionar qualquer conflito por meio de um Poder Judiciário que depende dos cofres públicos para manter-se operante, questiona-se o atual sistema jurídico brasileiro.

Surge assim, a errônea percepção de que as controvérsias que possuam em seus polos pessoas jurídicas de direito público, não podem ser solucionadas pelos métodos mais adequados ao conflito em loco, exclusivamente pelo fato de que a jurisdição estatal nestas hipóteses é inafastável. Pois apenas à jurisdição estatal caberia o poder de decidir acerca de demandas da Administração Pública⁴⁷.

Este é um tabu há muito superado.

Quando se trata a inafastabilidade da jurisdição estatal, trata-se primordialmente do direito à busca pela justiça, e subsequentemente do direito ao acesso à justiça, direito este que será preservado em todos os métodos de resolução de conflitos, incluindo o próprio modelo judiciário atualmente instituído no controle jurisdicional estatal, também conhecido como modelo adjudicatório.

Ao buscarmos pela efetivação do direito, tendo em vista a concretização da justiça, e por esta entenda-se não apenas a aplicação da norma abstrata ao caso concreto, mas sim a efetivação de direitos em conjunto com a pacificação social, não está disponível para o indivíduo apenas o modelo heterônimo disponibilizado pelo Estado.

O Princípio da Inafastabilidade do Controle Jurisdicional, consagrado na Constituição da República de 1988, previsto no Art. 5º, XXXV, não trata do monopólio estatal no Poder Judiciário, mas cria a possibilidade para o cidadão recorrer ao Estado em busca de elucidar suas querelas⁴⁸. Inexistindo qualquer proibição ao uso de métodos “alternativos” de resolução de conflitos.

46 FERREIRA, Kaline. **A autocomposição e as pessoas de direito público, o que mudou depois da lei de mediação?**. Disponível em <http://anafenacional.org.br/wp-content/uploads/2017/09/Artigo-Mediacao-Depois-da-lei-de-mediacao_Kaline-Ferreira.pdf>. Acesso em: 21/10/2018.

47 FAGÚNDEZ, Paulo Roney Ávila; GOULART, Juliana Ribeiro. **O MARCO LEGAL DA MEDIAÇÃO NO BRASIL: APLICABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**. Revista de Formas Consensuais de Solução de Conflito. p. 148 – 164. Jul./Dez. 2016.

48 ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017. Pág. 213

Afinal, conforme afirma o Princípio Constitucional da Legalidade⁴⁹, o texto normativo não existe com a finalidade de impor limites ao particular, proíbe, em verdade, o gestor público, limitando sua atuação – quando em função da Administração Pública – em favor dos interesses coletivos. Neste sentido defende Diogo Figueiredo Moreira⁵⁰:

“Efetivamente, numa sociedade contemporânea, que exalta os valores liberais e democráticos, a jurisdição é e deve continuar a ser um monopólio indisputável do Estado, uma vez que é absolutamente necessário que exista este terceiro, parte neutra e dotada do atributo da coercitividade, para dar apenas que essa prerrogativa não envolve, não elimina nem prejudica a busca pela justiça, enquanto anseio e atividade humana, que não é monopólio de ninguém, nem mesmo de organizações políticas.”

Para além a jurisdição estatal, encontramos métodos compositivos e a jurisdição privada. É certo de que quando se trata da Administração Pública, existem certos limites que devem ser preservados a fim de promover a supremacia do interesse público, contudo, a aplicação destes métodos são legalmente cabíveis e, por vezes, mais viáveis que a própria adjudicação.

Sob a luz destes preceitos, torna-se plausível a elucidação de quais limites são essenciais para preservação do interesse coletivo, quanto ao emprego da mediação e da arbitragem em disputas que possuam como parte, pessoas jurídicas de direito público.

Alcançada a percepção da viabilidade de resolução de conflitos em que a Administração Pública encontre-se como parte, a vicissitude do uso dos mesmos na seara tributária tornar-se-á visível.

3.3 A MEDIAÇÃO E OS LIMITES DE SUA APLICAÇÃO QUANTO À RESOLUÇÃO DE CONFLITOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Lei nº 13.140/2015, dispõe em seu segundo capítulo sobre a autocomposição de conflitos em que for parte pessoa jurídica de direito público.

49 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

50 MOREIRA, Diogo Figueiredo. **Mutações do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. Págs. 273-274.

Kaline Ferreira⁵¹ tem a percepção que fora o capítulo escrito apartado do conjunto de artigos que constituem a referida norma. Tudo que ele dispõe vai de encontro com as premissas e diretrizes impostas no corpo legal, dando ao leitor, a certeza de que em determinado momento houvera a deliberação de que a Administração Pública deveria possuir expressamente a garantia de poder aplicar a mediação quando lhe coubesse fazê-lo.

Segue a dita normativa tratando sobre a possibilidade de que os entes estatais criem Câmaras com a finalidade de solucionar questões de forma rápida, antes que ocorra o escalonamento do conflito e se torne de fato necessária a instauração de processo judicial para findar a controvérsia⁵², mas não impondo prazos para adoção dessa medida. Versando sobre a instauração de procedimento administrativo para resolução consensual do conflito, mas deixando de elencar em quais circunstâncias sua utilização se faz exequível.

Há entretanto, a abordagem das medidas a serem adotadas pelos gestores, administradores e advogados públicos em determinados cenários⁵³. Extraem-se daí então, as limitações a serem respeitadas quando se trata da efetivação do procedimento de mediação com uma das partes – ou ambas – pertencente à Administração Pública.

De certo que a mediação possui uma gama de princípios institucionais que serão respeitados independentemente de quais as partes venham a integrar o procedimento. Contudo, para o bom funcionamento da máquina estatal, e em vias de manter a relação de hierarquia que referiu-se anteriormente, a Administração Pública é regida por outro conjunto de princípios⁵⁴.

O primeiro grupo principiológico qual mencionamos, tem por base o Art. 2º da Lei de Mediação, sendo estes a imparcialidade do mediador; a isonomia entre as partes; a oralidade;

51 FERREIRA, Kaline. **A autocomposição e as pessoas de direito público, o que mudou depois da lei de mediação?**. Disponível em <http://anafenacional.org.br/wp-content/uploads/2017/09/Artigo-Mediacao-Depois-da-lei-de-mediacao_Kaline-Ferreira.pdf>. Acesso em: 21/10/2018.

52 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 13.140, DE 26 DE JUNHO DE 2015**. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

53 FAGÚNDEZ, Paulo Roney Ávila; GOULART, Juliana Ribeiro. **O MARCO LEGAL DA MEDIAÇÃO NO BRASIL: APLICABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**. Revista de Formas Consensuais de Solução de Conflito. p. 148 – 164. Jul./Dez. 2016.

54 HECK, Tatiana de Marsillac Linn. **Perspectivas e desafios da mediação na administração pública**. Publicações da Escola da AGU. v. 9. n. 4 (2017), Disponível em <<https://seer.agu.gov.br/index.php/EAGU/article/view/2023>>. Acesso em 21/10/2018.

a informalidade; a autonomia da vontade entre as partes; a busca pelo consenso; a confidencialidade; e a boa-fé.

O segundo grupo, possui cinco princípios basilares, com respaldo constitucional, são estes: a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a publicidade e a eficiência. Havendo ainda dois princípios reconhecidos pela doutrina, quais sejam a supremacia do interesse público e a indisponibilidade.

Dentre os dois grupos encontramos princípios complementares entre si, a boa-fé e a moralidade; e a oralidade junto à informalidade para com a eficiência. Ademais, o princípio da legalidade harmoniza com o dever do mediador – e os advogados das partes – em avaliar o acordo formulado entre as partes para garantir que não há desequilíbrio, que encontre-se em contradição com as normas vigentes no momento de concepção do Termo de Mediação.

Em contraponto, em breve análise comprova-se que alguns destes princípios se opõem. Mas, ao promover um estudo direcionado à aplicação destes princípios sob o prisma do procedimento de mediação, percebe-se nitidamente que a sua aplicação concomitante coincide no mesmo objetivo quando empregados de forma individualizada.

3.3.1 Confidencialidade e Publicidade

Sabe-se que uma das principais características da mediação, é que o procedimento é dotado de confidencialidade, sendo esta necessária para que haja o bom andamento do mesmo. A confidencialidade garante que no decorrer da mediação haja a horizontalidade entre as partes, proporcionando um ambiente seguro, onde possam ser expressos sentimentos, causas e razões, sem que estas sejam externalizadas para aqueles não compõe a conflito.

Devido à confidencialidade o mediador realiza as sessões individuais e capta informações dos mediandos, podendo utilizar os dados obtidos apenas nas sessões conjuntas, sendo obrigado – quando encerrado o procedimento – a descartar todas as anotações e registros realizados. Este método foi desenvolvido para construir uma base de confiança entre as partes. E deve ser respeitado ainda que uma das partes da mediação seja pessoa jurídica de direito público.

No que tange o direito tributário, conforme estipula o Art. 198 do Código Tributário Nacional⁵⁵, é vedado à Fazenda Pública, e aos seus servidores, a publicação das informações

⁵⁵ BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais sobre direito

acerca da situação econômico financeira sobre os sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades, obtidas no exercício de sua função. O compartilhamento destes dados apenas é autorizado sob as hipóteses previstas em lei.

Observa-se assim que a confidencialidade substancial ao procedimento de mediação, coaduna com a natureza da atividade exercida pela Fazenda Pública.

Dessarte, o princípio da publicidade deve ser moldado em acordo com as diretrizes e finalidades da mediação. Entende-se atualmente, que os interesses trazidos à tona devem permanecer em segredo, apenas sendo plausível a publicação dos acordos que não venham a causar qualquer prejuízo às partes que alcançaram o consenso.

A publicidade requerida aos atos de gestão e aos atos de império, praticados pela administração pública, não deve interferir nos métodos utilizados para solucionar os impasses encontrados pelo gestor público. E em vias de preservar a legalidade de todos os atos praticados durante a mediação, qualquer acordo que venha a ser firmado entre as partes deverá ser homologado por juiz de direito, que possui a discricionariedade de não legitimar os acordos contrários à legislação.

Em todos os procedimentos que envolvam entes estatais, a presença de Advogado da União é solicitada, e recomendada, para garantir que a haja o respeito aos princípios que regulam a Administração Pública. É função dele orientar o negociador que atue em nome do Estado a não permitir inobservâncias no que tange aos princípios supratranscritos, preservando sempre o interesse coletivo em detrimento do individual.

3.3.2 Isonomia e Impessoalidade

Perceba-se que no que tange à Administração Pública, não há a imprescindibilidade da prática do princípio da isonomia. Ainda que tal princípio encontre-se no *caput* do Art. 5º da Constituição da República de 1988, a isonomia que se busca dar efetividade em um Estado Social denomina-se equidade, onde tratam-se indivíduos de acordo com suas diferenças, e proporcionam-se recursos necessários para nivelá-lo aos demais.

Na mediação, um dos meios de atingir a isonomia entre as partes é tratar o conflito com a subjetividade que ele possui: promover a ambas as partes o mesmo tempo, depender-

lhes o mesmo tratamento, proporcionar-lhes as mesmas oportunidades de fala e assim igualar suas atuações no decorrer do procedimento.

A atuação do mediador neste sentido, proporciona a formulação de um ambiente equitativo e igualitário, onde as partes têm seus interesses e posicionamentos ouvidos, gerando assim percepção de um ambiente seguro para demonstrar suas fraquezas e ameaças, bem como enaltecer seus pontos fortes objetivos. Uma vez atingido este intuito da mediação, o procedimento torna-se dotado de subjetividade e assim, personalíssimo.

O Princípio da Impessoalidade aplicado à Administração Pública, em vias de preservar a validade dos atos administrativos, é caracterizada pela inevitabilidade de tais atos estarem relacionados à interesses pessoais do gestor ou servidor que os executou. Este cuidado, em nada interfere na possível atribuição de subjetividade às partes no procedimento de mediação, sendo plausível que durante estes procedimentos, sejam adotadas medidas diferentes por parte da Administração Pública para com os seus administrados ao celebrarem acordos.

Tendo em vista que cada caso apresenta particularidades que devem ser respeitadas e analisadas de acordo com as necessidades que cada caso demandar. Esta conjuntura possibilita que a mediação seja um ambiente propício para o desenvolvimento do diálogo entre a sociedade civil e o Estado, utilizando-se para tanto de métodos autocompositivos de resolução de conflitos, como a mediação.

Entretanto, há circunstâncias onde o dialogo não fortifica a relação entre as partes, fazendo-se necessário que haja a intervenção de um terceiro, não apenas para facilitar a construção de um canal de comunicação direta e não violenta, mas para decidir pelos interessados qual a solução para a demanda exposta por eles.

Conforme discorreu-se anteriormente, os métodos adequados pelos quais um terceiro decide pelas partes, são denominados heterocompositivos. Encontrando-se entre estes a adjudicação estatal e a arbitragem⁵⁶.

3.4 A UTILIZAÇÃO DA ARBITRAGEM NA RESOLUÇÃO DE DISPUTAS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Apresentada como um meio de fuga do judiciário estatal, a primeira menção à arbitragem no ordenamento jurídico brasileiro, data desde a época do Império. Com a

56 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009. Pág. 33

Constituição de 1824, possibilitou-se às partes de litígios cíveis (e nas penas civilmente intentadas) a nomeação de juiz árbitro, já inexistindo a oportunidade de recorrer da sentença proferida⁵⁷.

Consecutivamente, o Código Comercial de 1850 tratou da arbitragem compulsória – havendo esta sido extinta em 1866⁵⁸ –, havendo sido adquirido este costume para as Câmaras de Comércio ao redor do Globo. Adotando-se o referido método para resolução de diversos litígios em âmbito internacional, envolvendo pessoas de direito público e de direito privado, nos quais obtiveram-se excelentes resultados.

Diante do panorama positivo da arbitragem internacional, iniciaram-se as tentativas para regularização da Arbitragem no Brasil, onde após duas negativas, aprovou-se o projeto de lei em 1996, surgindo assim a Lei de Arbitragem – Lei nº 9.307/96. Foram envidados inúmeros esforços para situar nosso ordenamento jurídico ao mesmo nível dos demais Estados que já haviam se posicionado⁵⁹, havendo a supracitada normativa em 2015 sido atualizada pela Lei nº 13.129.

Dentre tais alterações, no primeiro parágrafo do primeiro artigo da Lei de Arbitragem (Lei nº 9.307/1996), se oportuniza à Administração Pública (direta e indireta) a utilização da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis⁶⁰.

Ainda que a própria legislação não tenha delimitado o conceito de direitos patrimoniais disponíveis, a doutrina o fez com louvor. Carlos Alberto Carmona⁶¹, aponta como direito disponível aquele que pode ou não pode ser exercido indiscriminadamente pelo seu titular, ou seja, sem que haja norma coagindo-o a cumpri-lo. Os direitos disponíveis podem ser negociados, sem quaisquer impedimentos, devendo o detentor do direito possuir capacidade jurídica plena.

“São arbitráveis, portanto, as causas que tratem de matérias a respeito das quais o Estado não crie reserva específica por conta do resguardo dos interesses fundamentais da coletividade, e desde que as partes possam livremente dispor acerca do bem sobre que controvertem. Pode-se continuar a dizer, na esteira do que

57 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pág. 139

58 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009. Pág. 36

59 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pág. 142

60 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 9.307, DE 23 DE SETEMBRO DE 1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9307.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

61 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009. Pág. 36

dispunha o Código de Processo Civil (art. 1.072, revogado), que são arbitráveis as controvérsias a cujo respeito os litigantes podem transigir.”⁶²

Quando tratamos da arbitrabilidade de demanda em que figure o Estado (entes federativos, autarquias; empresas públicas e as sociedades de economia mista) como parte, na maioria das causas este se encontra atuando como pessoa jurídica de direito privado, ou seja, não exerce atos visando a satisfação de necessidades públicas, são estes os atos de gestão.

Nestas hipóteses, o Estado poderia vir a ser substituído por um particular, devendo assim serem aplicadas normas correspondentes aos particulares, facultando assim o uso da arbitragem à Administração Pública. O mesmo não ocorre com os atos de império.

Para que a Administração Pública venha a figurar em procedimento arbitral, deverá conter nos contratos firmados por esta, a cláusula arbitral. Destaque-se, contudo, que este posicionamento não é majoritário, ainda que aceito pela doutrina e jurisprudência, os Tribunais de Contas, veementemente manifestam-se contra a inserção de cláusula compromissória nos contratos firmados pelo Estado⁶³.

Luiz Fernando do Vale de Almeida Guilherme⁶⁴, aponta outra discussão controversa acerca da utilização da arbitragem em matéria de direito público, tendo em vista a indisponibilidade do interesse público. Conforme elencamos anteriormente, ao tratarmos da mediação na administração pública, são cinco os princípios que a regem: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e da eficiência. Estes princípios coadunam em sua totalidade com a preservação do interesse público, contudo, é fato que esse interesse não se confunde com indisponibilidade.

“Não obstante, ainda que se o tenha como indisponível, também não se nega que alcança efeitos disponíveis. Logo, tratando-se de direitos disponíveis ou mesmo que dos direitos indisponíveis, mas que, a partir deles, decorram efeitos disponíveis, há muitos estudiosos e doutrinadores que já defendiam a não vedação da arbitragem para questões que envolvessem a Administração Pública.”⁶⁵

Assim, ao tratarmos da preservação do interesse público, bem como de sua indisponibilidade, requer-se que sejam analisadas as decorrências desse interesse, bem como

62 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009. Pág. 36

63 CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009.

64 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

65 GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Pág. 148

sua disponibilidade, a fim de dar andamento ao funcionamento da máquina estatal conforme demandam seus cidadãos.

Concluímos que, resta cristalina, a inexistência de impedimentos para o uso da arbitragem – e da mediação – em litígios da administração pública, para os quais apesar de haverem sido atribuídos limites, possuem a utilização possível, prevista em lei, sob observância às suas respectivas características.

Destacamos que atentar às particularidades que circunstanciam estes métodos, não desconfiguram em qualquer momento o uso do Princípio da Supremacia do Interesse Público. Pelo contrário, a disponibilização da Administração Pública para flexibilizar dentro de seus limites, propicia um ambiente sadio para construção do diálogo.

Vislumbrada a concretude de se estabelecer uma relação de horizontalidade entre o Estado e a Sociedade Civil, e a viabilidade do uso de métodos adequados de resolução de conflitos para o deslinde de controvérsias para com a Administração Pública, permanece o questionamento sobre a aplicação da mediação e da arbitragem em conflitos tributários. Porém, antes que possamos discorrer acerca do cenário jurídico-normativo sobre os referidos meios alternativos em âmbito tributário, é preciso que dissertemos sobre o por que de haverem conflitos nesta seara.

Compreender os motivos pelos quais o Estado carece da arrecadação de receitas públicas. Analisaremos então *(i)* como esta ocorre; *(ii)* qual a destinação destes valores; e *(iii)* quais as providências a serem adotadas diante do não pagamento. Esse breve diagnóstico nos possibilitará compreender o processo de cobrança (quer seja via judicial, ou não), bem como aperfeiçoá-lo e moldá-lo de acordo com a subjetividade apresentada em cada conflito tributário.

Disto isto, passemos ao estudo do conflito tributário.

4 CAPÍTULO III – O CONFLITO TRIBUTÁRIO

Neste capítulo, faremos uma breve introdução acerca do direito financeiro e do direito tributário, visando desenvolver a forma qual se dá a construção das controvérsias existentes entre o Fisco e o contribuinte, analisando os interesses das partes e conjecturar possíveis deslindes.

Em vias de alcançar nosso objetivo, precisaremos compreender o ingresso público, analisando os conceitos de receita e despesa pública através de posicionamentos doutrinários. Dentre tais receitas, encontra-se a receita tributária, subdividida em três espécies, que serão devidamente explanadas para que compreendamos como se dá a cobrança e arrecadação dos tributos e quais as falhas do sistema atualmente adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Da receita tributária, surge o nosso primeiro posicionamento de interessado: o interesse do Estado em arrecadar e recolher, junto à motivação que o instiga à fazê-lo. Em contraponto, nos deparamos com o nosso segundo posicionamento de interessado: o contribuinte, que por motivos diversos, deixa de cumprir com o seu dever de pagar o tributo, levando à instauração do denominado conflito tributário.

4.1 INTRODUÇÃO DO DIREITO FINANCEIRO

Na Carta Magna de 1988, ocorrera a constitucionalização das Finanças Públicas, surgindo assim o denominado Sistema Constitucional Financeiro. O sistema de direito financeiro é composto de normas harmonicamente organizadas, constituídas sob um mesmo critério de validade, que coerentemente tratam da Atividade Financeira do Estado (AFE).

Tal atividade se resume na ação estatal em obter receitas em sua gestão, e nos gastos para o desenvolvimento de suas funções⁶⁶. Complementarmente, o Professor Aliomar Baleeiro⁶⁷ conceitua a referida atividade, como o dever de “obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu a outras pessoas de direito público”⁶⁸.

66 OLIVEIRA e HORVATH, 1999, *apud*, PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

67 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015. Pág. 4

68 Ibid.

Em conclusão ao conceito de AFE, Valdecir Pascoal⁶⁹ a institui como tarefa do Estado a realização do bem comum que se concretiza por meio do atendimento das necessidades públicas, tais quais saúde, segurança, educação, previdência, justiça, diplomacia, defesa nacional, emprego, alimentação, moradia, transporte, lazer, dentre outros, não cabendo em rápidos esclarecimentos os deveres do Estado Brasileiro para com sua população.

Entendem os supracitados autores, Régis de Oliveira e Estevão Horvath⁷⁰, que a necessidade pública é “tudo aquilo que incumbe ao Estado prestar, em decorrência de uma decisão política, inserida em norma jurídica”⁷¹.

Necessidades estas, que em razão da nação brasileira enquadrar-se ao pensamento social-democrata⁷², tornam-se excessivas diante de nosso modelo econômico, e consequentemente, por inúmeras vezes são de difícil alcance. As despesas públicas tornam-se demasiadamente onerosas ao Estado.

Propriamente por vislumbrar a tarefa quase impossível de prover a todos os seus cidadãos, as necessidades acima elencadas, elabora-se o Orçamento Público. Instrumento através do qual a lei “contempla a previsão de receitas e despesas, programando a vida econômica e financeira do Estado, por um certo período”⁷³.

Cumprir destacar que este conceito passou por complexa evolução histórica, uma vez que era inicialmente tido como documento contábil, prevendo as receitas a serem recebidas e as despesas mínimas para manutenção da máquina estatal. Inexistindo desta forma, em sua perspectiva primária, a preocupação com o planejamento governamental par atenção de políticas públicas.

Este pensamento, coaduna com o pensamento liberal das necessidades públicas, entrando em consenso direto com a ideia de Estado Feudal apresentada por Mauro Cappelletti⁷⁴ ao tratar do Acesso Gratuito à Justiça, enquanto este não se constituía como responsabilidade do Estado em razão de inexistir uma quebra de direito legalmente previsto,

69 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Pág. 45

70 OLIVEIRA e HORVATH, 1999, *apud*, PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

71 OLIVEIRA e HORVATH, 1999, *apud*, PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

72 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

73 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Pág. 45

74 CAPPELLETTI, Mauro. GRANT, Bryant. **Acesso à Justiça**. Sergio Antonio Fabris Editor. Porto Alegre, 1988. Reimpresso, 2002.

conforme fora anteriormente explicitado quando tratamos no Capítulo I, tópico 2.2, sobre as ondas de acesso à justiça na visão do supramencionado autor.

É exatamente dentro do conceito de “direito legalmente previsto” que o Orçamento Público se desenvolve. Afirma Valdecir Pascoal⁷⁵, que o referido mecanismo possui quatro principais aspectos: o político, o econômico, o regulador e o técnico.

Sob a égide destes aspectos, Pascoal⁷⁶ delinea o orçamento como uma ferramenta por meio do qual o Poder Legislativo autoriza o gasto público, de acordo com as necessidades coletivas (político), regulando a intervenção Estatal no domínio econômico, ao passo que aumenta ou diminui a dotação orçamentária e consequentemente controla os gastos públicos (econômico), atuando desta forma, como instrumento de justiça distributiva, recolhendo uma maior quantia daqueles que possuem maior renda e financiam-se os serviços públicos para os mais necessitados (regulador), ao passo que obedece à obrigatoriedade da observância da técnica orçamentária, classificando as receitas e despesas como clara, metódica e racional (técnico).

Perceba-se que em toda a explanação acerca do Orçamento Público, deu-se ênfase ao atendimento das necessidades públicas. Necessidades estas que significam despesas. Despesas estas que devem ser custeadas pelo Estado. Custeamento este realizado por meio dos ingressos públicos.

Estas despesas correspondem ao dispêndio estatal “para fazer face às suas diversas responsabilidades junto à sociedade”⁷⁷. Cada ente federativo é competente para ordenar seus próprios gastos, tendo em vista que o quão maior for a proximidade da população para com a administração pública, melhor atendidas serão as necessidades públicas, devendo portanto realizar a arrecadação de suas próprias receitas.

Diante deste cenário, Aliomar Baleeiro⁷⁸ afirma que a fim de arrecadar o numerário referente à despesa pública, o Governo tem cinco principais meios universais, sendo estes preteridos de acordo com o contexto histórico-político de cada época. Diante de tal cenário, os Estados: “a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente

75 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Pág. 45

76 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

77 PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015. Pág. 67

78 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015. Pág. 151

tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel.”⁷⁹

Dentre os supracitados métodos, cumpre destacar que todos representam ingressos públicos, entretanto, nem todos os ingressos correspondem às receitas públicas. Alguns são apenas entradas de caixa, e portanto não constituem o patrimônio estatal, pelo contrário, apenas movimentam o fundo, a exemplo das operações de crédito.

Baleeiro⁸⁰ conceitua então o ingresso público como “as somas que se escrituram sob reserva de serem restituídas ao depositante ou pagas a terceiro por qualquer razão de direito e as indenizações devidas por danos causados às coisas públicas e liquidados segundo o Direito Civil.”

Ao passo que indica a receita pública como a entrada que integra-se ao patrimônio público, sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, acrescendo ao erário positivamente⁸¹.

Valdecir Pascoal⁸², ressalta uma importante divergência de posicionamento acerca dos conceitos de ingresso público e receita: a Lei nº 4.320/1964 aponta como receita pública todos os ingressos públicos, entretanto este conceito não é aceito pela doutrina majoritária. Esta mesma lei dispõe acerca das classificações das receitas, subdividindo-as quanto à categoria econômica em Receitas de Capital e Receitas Correntes.

As receitas de capital, conforme dispõe o Art. 11, § 2º, da supracitada normativa, são as provenientes dos recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, sendo estas receitas destinadas a suprir as Despesas de Capital e o *superávit* do Orçamento Corrente⁸³.

As receitas correntes são as receitas tributárias, de contribuição, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviço e outras, além das provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender

⁷⁹ Ibid.

⁸⁰ BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015. Pág. 152

⁸¹ BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

⁸² PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

⁸³ BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

despesas classificáveis em Despesas Correntes⁸⁴, encontrando-se esta receita conceituada no Art. 11, § 1º, da Lei nº 4.320/1964.

No bojo do supracitado conceito, disposto em texto legal, surge a receita tributária.

4.2 A RECEITA TRIBUTÁRIA E SUAS ESPÉCIES

Embasado na conceituação formulada pelo Art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), Kiyoshi Harada⁸⁵ traz o tributo como “toda prestação pecuniária obrigatória que não seja a multa, resultante de lei, e que é cobrada com observância do princípio da legalidade, configura tributo, a mais importante receita do Estado”⁸⁶.

Considera-se então receita tributária como o ingresso público advindo da arrecadação estatal, havendo o Art. 11, § 4º, da Lei nº 4.320/1964, a classificado em três espécies: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, considerada esta a clássica divisão tricotômica dos tributos.

Ainda que segundo o entendimento doutrinário uníssono defenda que o gênero tributo possua cinco espécies, em termos de direito positivo brasileiro⁸⁷, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais não se enquadram como receita tributária. Fundamenta-se a classificação da dita receita de acordo com a teoria tripartida, por esta ser predominante à época de elaboração do CTN, já constando a respectiva divisão no Art. 145 da CRFB/1988.

Ademais, inúmeros doutrinadores defendem a supracitada teoria, a exemplo de Sacha Calmon Navarro Coelho⁸⁸ e Paulo Barros de Carvalho⁸⁹.

84 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

85 HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010. Pág. 43

86 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 9.307, DE 23 DE SETEMBRO DE 1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9307.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

87 HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010. Pág. 307

88 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988**, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

89 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 17. ed., 2005.

Cumprе destacar, entretanto, que o posicionamento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal defende a existência de cinco espécies de receita tributária, junto à demais doutrina, a exemplo de Ricardo Lobo Torres⁹⁰.

Tal posicionamento evoluiu e hoje consolida-se na denominada – e majoritária – teoria pentapartida, onde os tributos são distribuídos em cinco autônomas exações: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e as contribuições⁹¹.

No Brasil, um dos primeiros doutrinadores a admitir a possibilidade de existirem cinco espécies tributárias, foi Aliomar Baleeiro. Contudo, o referido autor apenas afirmava três espécies tributárias⁹², tal qual a teoria constitucional clássica.

Desta feita, em vias de promover o entendimento necessário acerca do tema abordado neste tópico, conceituaremos as cinco espécies de receita tributária, encontrando-se dentre estas as receitas próprias e as receitas impróprias, quais sejam as primeiras os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, conforme exposto na Lei de Direito Financeiro, sendo as segundas os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, conforme a Constituição da República de 1988⁹³.

4.2.1 Impostos

Além de serem a espécie tributária mais conhecida pela população, os impostos constituem grande parcela da receita tributária, objetivando a sua arrecadação, o custeio das despesas públicas gerais, a exemplo do a educação e segurança pública. Conceitua-se então o “imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência (confirmada pela base de cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público”⁹⁴.

Nesta perspectiva, o identificamos diretamente vinculado aos atos praticados pelo contribuinte, ou seja, cabe ao particular a prática de atividade que configure o fato gerador de imposto, logo, inexistе a participação do Estado⁹⁵. O imposto retira uma parcela do patrimônio daquele que exerceu o ato-fato previsto em lei como hipótese de incidência tributária,

90 TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**, 19. ed., 2013.

91 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

92 Ibid

93 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

94 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 17. ed., 2005. Pág. 36

95 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

respeitando sua capacidade contributiva, sendo a sua alíquota, via de regra, estipulada por percentual.

Em concordância ao exposto, atendendo ao princípio da capacidade contributiva, Kiyoshi Harada⁹⁶ apresenta uma subclassificação dos impostos, dividindo-os em fixos, proporcionais ou progressivos, vejamos:

“O imposto fixo, também conhecido como imposto de alíquota fixa, é aquele em que o montante a pagar é representado por uma quantia predeterminada, normalmente quantidade certa de UFM, UFESP ou UFIR. É o caso, por exemplo, do ISS devido pelo prestador de serviço sob forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, em que o preço do serviço prestado deixa de ser a base de cálculo do imposto. O proporcional é aquele que mantém a mesma alíquota, qualquer que seja o valor tributável. Imposto progressivo é aquele que exige uma alíquota maior à medida que o valor tributável vai aumentando. Diz-se que a progressão é simples quando cada alíquota maior se aplica por inteiro a toda matéria tributável. Já a progressividade graduada é aquela em que cada alíquota maior é calculada, tão somente, sobre a parcela do valor compreendida entre o limite inferior e o superior, de sorte a exigir a aplicação de tantas alíquotas quantas sejam as parcelas de valor para, afinal, serem somados todos os valores parciais, obtendo-se o montante do imposto a pagar.”⁹⁷

Junto ao supracitado princípio, a regulação acerca dos impostos obedece também o princípio da não afetação dos impostos, onde não se vinculam os valores recolhidos por meio desta espécie de tributo, a órgão, fundo ou despesa, conforme estipulado no Art. 167 da CRFB/1988. Afinal é inconstitucional atribuir um aumento a imposto para uma dada finalidade, o conjunto de receitas deverá compor uma unidade, para cobrir assim o conjunto de despesas públicas⁹⁸.

Entretanto, esse princípio, ainda que respaldado em texto constitucional, e possua um caráter mais regulatório que os demais princípios, possui exceções. Desta forma, a Carta Magna, em seus Artigos 165, 167, 198 e 212, expressa em quais casos não será aplicado o princípio da não afetação dos impostos.

Eduardo Sabbag⁹⁹ explana tais exceções em três tópicos fundamentais, são estes: (i) a repartição constitucional do produto de arrecadação dos impostos; (ii) a alocação de recursos para execução de políticas públicas de saúde e educação, bem como para execução de atividades da administração tributária; e (iii) “a prestação de garantias para operações de

96 HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010.

97 HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010. Pág. 308

98 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

99 Ibid

crédito por antecipação de receita, para a União (garantia e contragarantia) e para o pagamento de débitos para com esta”¹⁰⁰.

Por fim, destacamos que o regime jurídico-constitucional reparte a competência legislativa entre os entes federativos, cabendo à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios realizar a arrecadação dos impostos de sua competência. Não podendo ser delegada arrecadação destes impostos, tendo em vista que trata-se de uma competência privativa, e ainda que seja de exercício facultativo, é indelegável, incaducável, irrenunciável e inampliável.

Findada a explicação concernente aos impostos, daremos continuidade às explanações acerca das espécies de tributo, recorrendo a seguir acerca das taxas.

4.2.2 Taxas

Alguns serviços públicos, de caráter específico e divisível, são colocados à disposição do contribuinte sob contraprestação pecuniária, sendo exemplos precípuos de taxas, as taxas de polícia e as taxas de serviço, onde ocorrem o exercício do poder de polícia e prestação de serviço público¹⁰¹.

Contrapondo-se de forma imediata ao imposto, a taxa encontra-se vinculada à ato-fato exercido pelo Estado, atrelando-se portanto à atividade pública e não à ação do particular.

Em completa concordância, Baleeiro¹⁰² conceitua taxa como “o tributo cobrado de alguém que se utiliza de serviço público especial e divisível, de caráter administrativo ou jurisdicional, ou tem à sua disposição, e ainda quando provoca em seu benefício, ou por ato seu, despesa especial dos cofres públicos”¹⁰³.

Levando-nos a concluir que a taxa apenas será cobrada diante de provocação do contribuinte, que poderá custear a taxa de forma direta ou indireta, em ambas as suas espécies: as taxas em razão do exercício regular do poder de polícia e as taxas em razão da utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, conforme classifica Joseani Minardi¹⁰⁴.

100 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007. Pág. 450.

101 HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010.

102 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

103 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015. Pág. 301.

104 MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016.

Para a autora, as taxas em razão do exercício regular do poder de polícia, serão cobradas diante do “exercício do Poder de Polícia, podendo ser entendido como atividade da Administração Pública que visa a atender ao interesse público”¹⁰⁵. Entende-se portanto que o Poder de Polícia possui caráter limitador, uma vez que visa regular os atos praticados por individuais, em detrimento do bem comum, devendo a Administração Pública interferir em questões concernentes à ordem pública, higiene e segurança¹⁰⁶. São exemplos da taxa de polícia as Taxas de Fiscalização de Localização e Funcionamento, a Taxa de Fiscalização de Anúncios e a Taxa de Vigilância Sanitária.

Por outro lado, a taxa em razão da utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, tem seu objeto conceituado pela autora segundo os ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello, vejamos:

“Serviço público é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material fruível diretamente pelos administrados, prestado pelo Estado ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público – portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais –, instituído pelo Estado, em favor dos interesses que houver definido como próprios no sistema normativo.”¹⁰⁷

A partir da supracitada descrição, a autora afirma, conforme exposto acima, que o serviço público ao qual incide taxa, é específico e divisível. Específico pois cada indivíduo poderá usufruir unitariamente do serviço, e divisível pois é possível a mensuração dessa fruição individual¹⁰⁸. Desta feita, tem-se na taxa em razão da utilização de serviços públicos atividade de incumbência do Estado, prestado de acordo com o interesse coletivo. São exemplos das taxas de serviço, a Taxa de Coleta de Lixo Domiciliar Individual e a Taxa Judiciária e Custas.

Finalmente, cumpre destacar que as taxas diferem das tarifas, estas são cobradas ao constatar desvinculação do serviço com a atividade do Estado, sendo estes não essenciais à

105 MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016. Pág. 536.

106 MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016.

107 MELLO, 2001, p. 597, *apud*, MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016. Pág. 539.

108 MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016.

atividade estatal, onde por muitas vezes são delegados para concessionárias ou permissionárias, a exemplo da passagem de ônibus, cuja cobrança se dá por meio de tarifa.

Para findarmos a discussão acerca das espécies de receita tributária, trazemos por fim, breve exposição acerca das contribuições de melhoria, a última espécie tributária da teoria tripartite de classificação de receita corrente tributária.

4.2.3 Contribuições de Melhoria

Inconfundível com os impostos e as taxas, nas palavras de Aliomar Baleeiro¹⁰⁹, as contribuições de melhoria é definida como a “recuperação do enriquecimento ganho por um proprietário em virtude de obra pública concreta no local da situação ao prédio”¹¹⁰.

Percebe-se por este conceito, que tal cobrança coaduna à observância do princípio do enriquecimento sem causa, para elucidar a lógica utilizada pelo legislador ao instituir um tributo que visa o ressarcimento dos valores dispendidos pela Administração Pública com grandes obras.

Destaque-se que tais obras, para que venham a se caracterizar como fato gerador da contribuição de melhoria, devem ocasionar a valorização patrimonial de pessoa de direito privado.

Neste sentido, afirma Ricardo Alexandre¹¹¹ que a contribuição de melhoria é cobrada apenas após a finalização da obra, tendo em vista que a aferição da dita valorização só poderá ser feita após sua conclusão. Assim, torna-se claro que a contribuição de melhoria não poderá ser arrecadada antes da obra, a tentativa de obter recursos para obras futuras é ilegal¹¹².

Entretanto, é possível que realizada parte da obra, e havendo sido constatada a valorização dos imóveis localizados na área de influência, ocorra a cobrança do tributo. Afinal, o fato gerador da contribuição de melhoria não é a realização da obra, mas a valorização imobiliária.

Pode-se concluir diante deste entendimento que mesmo que o poder público execute uma obra, caso esta não tenha como consequência a valorização patrimonial imobiliária, não

109 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

110 BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015. Pág. 319.

111 ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário** – 12. ed. rev., atual. e ampl. – Salvador – Ed. JusPodivm, 2018.

112 ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário** – 12. ed. rev., atual. e ampl. – Salvador – Ed. JusPodivm, 2018. Pág. 108.

há hipótese de incidência tributária, e portanto, não há fato gerador. Sem fato gerador, inexistente também a obrigação tributária.

Torna-se imprescindível que possamos então delimitar os limites da cobrança deste tributo. A base de cálculo da contribuição de melhoria, segundo Eduardo Sabbag¹¹³ “é o *quantum* de valorização experimentada pelo imóvel”¹¹⁴. Mede-se este importe por meio de uma simples subtração: subtrai-se o valor do imóvel antes da obra, pelo valor do imóvel após a obra.

Sob o resultado da subtração, aplicar-se-á uma porcentagem de alíquota, obtendo assim a quantia a ser cobrada¹¹⁵.

Há contudo, uma corrente minoritária, na qual “defende-se a ideia de que, ocorrendo a valorização real e efetiva do imóvel no valor de 100, este valor deverá ser o montante a se pagar a título de contribuição de melhoria”¹¹⁶. Entretanto, o ordenamento jurídico brasileiro sustenta a teoria de que deverá ser aplicada a alíquota sobre a diferença de preço entre os valores do imóvel em momento anterior e posterior à obra.

4.2.4 Empréstimos Compulsórios

Ainda que sempre presente em nossa Carta Magna¹¹⁷, nem sempre foi considerado o empréstimo compulsório uma espécie de tributo. Houvera inclusive um momento no qual o STF, através da Súmula nº 418, determinava que o empréstimo compulsório detinha natureza jurídica não tributária.

Entretanto, posteriormente, este entendimento se alterou, quando atribuiu-se ao empréstimo compulsório as disposições constitucionais relativas ao tributo e às normas gerais do direito tributário¹¹⁸. Apresentando-se como um tributo, e não como contrato, deste momento em diante.

Conceitua-se o empréstimo compulsório como o ato de império do Governo Federal, em cobrar do contribuinte quantia exprimível em moeda nacional, de cunho obrigatório. São

113 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

114 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007. Pág. 512

115 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, 6. ed. 2002, Rio de Janeiro: Forense, 2002

116 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007. Pág. 513.

117 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

118 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

três as hipóteses trazidas pelo CTN¹¹⁹, em seu Art. 15, para instituição de empréstimo compulsório: **(i)** guerra externa, ou a iminência da mesma; **(II)** calamidade pública no qual ao Governo Federal cabe o dever de prestar auxílio; **(III)** cenário no qual seja necessário transpassar poder aquisitivo.

Destaque-se que tal tributo é de competência exclusiva da União, e que sua aplicação se dá em momentos específicos. Por mais que constitua-se como receita imprópria, ao passo que integra o erário, gera benefícios para a população.

4.2.5 Contribuições Especiais

Possuintes de características e especificidades próprias, as contribuições, de acordo com o texto da Constituição da República de 1988¹²⁰, são subdivididas em três tipos: as federais (de competência exclusiva da União); as estaduais e municipais (de competência estadual, distrital e municipal); e as municipais (de competência dos Municípios e dos Distrito Federal).

Eduardo Sabbag¹²¹, salienta que, além desta divisão a contribuição federal é composta por contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de categorias profissionais ou econômicas.

Todas as contribuições devem ser instituídas, via de regra, por lei ordinária¹²², obedecendo aos princípios basilares do direito tributário: o princípio da legalidade, da anterioridade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Neste sentido, conceitua-se a contribuição como o tributo destinado ao financiamento de despesas pré-determinadas, diferentemente dos impostos, são instrumentos utilizados pelo Governo para proporcionar sua atuação em determinada área.

Finalizamos assim, as espécies tributárias do gênero receita tributária. Saliente-se entretanto, que apesar serem estes diferentes tipos de tributo, possuem similaridades, em razão de derivarem do mesmo gênero.

119 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais sobre direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em 31/10/2018.

120 BRASIL. Presidência da República. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Art. 5º, LXXIV. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 02/09/2018.

121 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

122 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

Estas semelhanças são encontradas nas cinco espécies de tributo, encontrando-se a principal equivalência entre as espécies tributárias, e sua subsequente cobrança, na constituição do crédito tributário, que em momento posterior passa a integrar a receita tributária.

4.3. O ESCALONAMENTO DO CONFLITO TRIBUTÁRIO

Diante do não pagamento dos tributos devidos pelo contribuinte ao Estado, a Administração Pública deixa de arrecadar a receitas necessárias para o custeio das necessidades coletivas. Entretanto, cumpre-nos destacar, que nem todo crédito tributário é dotado de indubitabilidade, havendo casos onde o contribuinte deixa de efetivar o pagamento por acreditar que o montante não é devido, ou que o fato gerador não fora executado.

Existem inúmeros motivos pelos quais o contribuinte deixa de efetuar o pagamento do tributo, para além das hipóteses de inexigibilidade, suspensão e extinção deste crédito, sendo estas, em sua maioria, discutidas no judiciário.

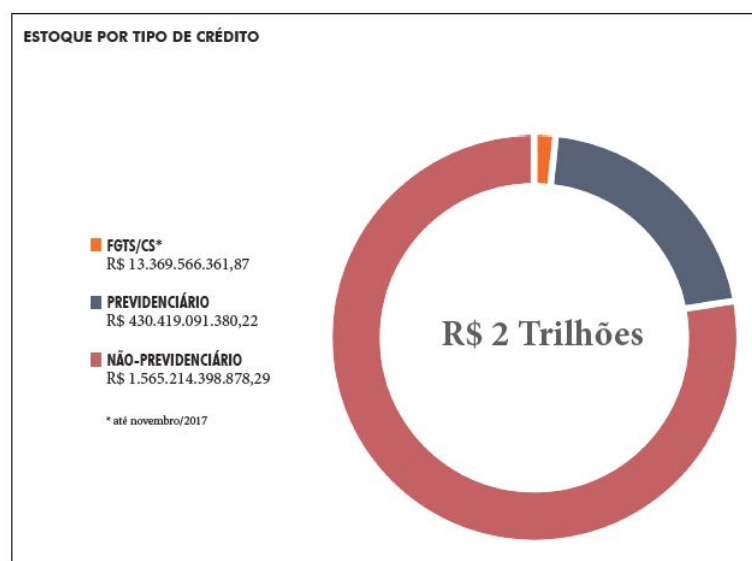
Podemos destacar dentre as motivações da mora quanto ao pagamento de tributos (i) o desconhecimento acerca da obrigatoriedade de pagamento de tributo diante da concretização de fato gerador; (ii) a incapacidade financeira de custear o pagamento do crédito tributário; (iii) a discordância do sujeito passivo para com a cobrança efetuada pelo sujeito ativo, podendo esta ser em decorrência da compreensão que a hipótese de incidência e o fato gerador do caso em concreto não demonstram concatenabilidade; ou (iv) o pagamento do tributo é feito em quota parcial, quer seja esta uma tentativa de se esquivar do pagamento do crédito tributário em sua totalidade – ato este constituído no nosso atual ordenamento jurídico como sonegação fiscal –, quer seja por entender que o valor cobrado não corresponde ao quantitativo esperado diante da prática do fato gerador.

Compete, portanto, ao Estado promover a cobrança do crédito não pago, sendo o primeiro passo desta cobrança, a inscrição débito do contribuinte na dívida ativa ao constatar que a arrecadação resultou infrutífera.

Atualmente, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional publica ao final de cada ano um relatório no qual expõe os dados concernentes à dívida ativa da união. Em vias de ilustrar estes números, trazemos dois gráficos na versão mais atualizada do “PGFN em números”: estoque por tipo de crédito e recuperação por tipo de crédito.

O estoque por tipo de crédito, traz o valor total da dívida ativa brasileira, contemplando créditos tributários e créditos não tributários. Entretanto, ao elencar os valores concernentes à dívida ativa, a PGFN não especifica qual a quantia correspondente aos créditos tributários. Desta forma, encontram-se os créditos tributários da União dentro da legenda “não-previdenciário”.

Gráfico 1 – Estoque por tipo de crédito



Fonte: PGFN em números 2018¹²³ - PÁG. 15

No panorama fiscal demonstrado, encontramos o valor de R\$ 2.009.003.056.620,30 (dois trilhões, nove bilhões, três milhões, cinquenta e seis mil, seiscentos e vinte reais e trinta centavos) a ser pago aos cofres públicos.

Em contraponto, o Tesouro Nacional indica que a dívida pública federal se encontra sob o importe de R\$ 3.785,7 bilhões¹²⁴, representando o débito nacional a porcentagem de 0,18% do quantitativo que o Estado Brasileiro possui de valores a serem recebidos.

Não constando no Gráfico 1, a especificação do valor correspondente aos créditos tributários. Para obter o referido valor, o contribuinte apenas observa a partir dos valores apontados entre os créditos não previdenciários. A omissão desta quantia no gráfico acima

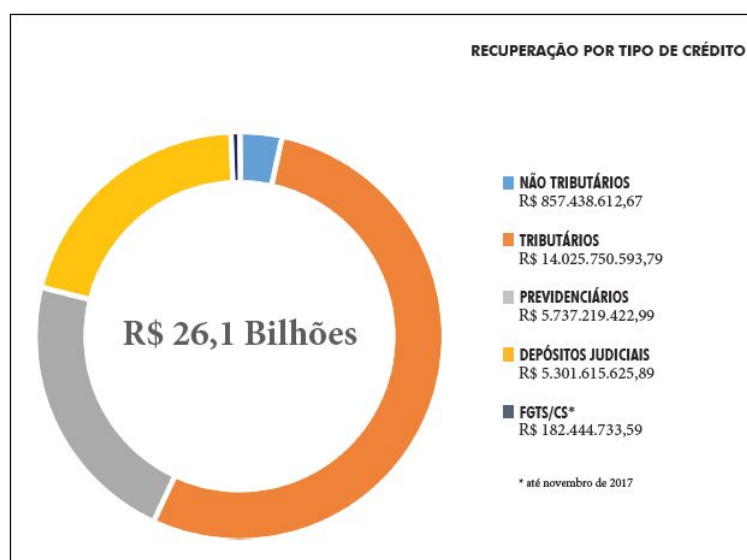
123 BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2017 – Edição 2018**. Disponível para download em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/arquivos/2018/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view>. Acesso em 21/10/2018.

124 BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **A Dívida em grandes números**. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/a-divida-em-grandes-numeros>>. Acesso em 21/10/2018.

apresentado, apenas gera o questionamento ao contribuinte dos motivos pelos quais o Estado não disponibiliza tal dado.

Pecúnia esta que o sistema de arrecadação fiscal atual vem se demonstrando extremamente ineficiente em angariar, restando demonstrada tal afirmação diante da recuperação por tipo de crédito.

Gráfico 2 – Recuperação por tipo de crédito



Fonte: PGFN em números 2018¹²⁵ - PÁG. 12

É perceptível que o montante recuperado pelo Estado, após a arrecadação haver fracassado, destoa significativamente do valor inscrito em dívida ativa. A recuperação dos créditos tributários, apesar de apresentar alto percentual em comparação aos demais tipos de créditos recuperados, é ínfima diante dos valores devidos ao Fisco.

Não apenas frente a comprovação da ineficiência da técnica de arrecadação aplicada atualmente no Brasil, como os métodos de cobrança, hoje resumidos à ação judicial, possuem resultados pequenos diante dos valores gastos para movimentar a máquina estatal, principalmente quando se trata da execução fiscal.

125 BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2017 – Edição 2018**. Disponível para download em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/arquivos/2018/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view>. Acesso em 21/10/2018.

Aplicando-se o mesmo método de cobrança, diante de todas as controvérsias apresentadas entre o Fisco e os contribuintes. Não atentando-se à motivação que levou o indivíduo a deixar de pagar o tributo, e portanto, é desvestido de qualquer subjetividade.

Encontramos dentre os oponentes deste conflito uma instituição forte, investida de deveres que visam suprir as necessidades coletivas (o Estado), opondo-se aquele que respalda a sua própria existência (o cidadão).

Antagônico seria afirmar que as partes do conflito tributário se contrapõem. Pelo contrário, ambas buscam por um objetivo em comum à satisfação do indivíduo, por meio da manutenção dos serviços ofertados pelo Estado e custeado pelos ingressos públicos. Uma vez alcançado esse entendimento, o diálogo torna-se possível, e a relação do Estado para com o contribuinte, antes rígida e hierarquizada, faz-se dotada da horizontalidade.

Desta feita, torna-se inevitável a reforma do sistema. Não apenas visando a melhora do processo de agregar valores ao patrimônio público, mas pela criação de um canal de comunicação constante. Assim, manteremos em mente na discussão do próximo capítulo, que a modificação de algumas etapas do processo é insuficiente frente as inúmeras falhas externadas ao longo deste trabalho. Lhe levamos então a indagar, por fim, os meios pelos quais se dará esta mudança, devendo esta ser completa.

A fim de selecionar as melhores formas de efetuar a cobrança por parte do Estado Brasileiro, analisar-se-á a forma como outras nações vem efetuando a dita cobrança. Tal análise possibilitará não apenas a escolha de um meio mais eficaz, como também proporcionará a aplicação do método de resolução de conflitos adequado a cada situação apresentada pelo contribuinte.

5 CAPÍTULO IV – AS AÇÕES DE EXECUÇÃO FISCAL E A UTILIZAÇÃO DA COMPOSIÇÃO EXTRAJUDICIAL COMO INSTRUMENTO DE MUDANÇA

Conforme explanamos no capítulo anterior, a dívida ativa tributária é formada por todos os créditos tributários não pagos pelos contribuintes. Segundo o Art. 201 do CTN, quando não pago em âmbito administrativo ao ente arrecadador (dentro do prazo estipulado para tanto), o crédito tributário será convertido em dívida ativa tributária, quer advenha – ou não – de decisão administrativa ou judicial.

A cobrança dos valores não pagos, ocorre, via de regra, por meio de propositura de Ação de Execução Fiscal, após inscrição do devedor na dívida ativa. O documento que oficializa a inclusão do débito, é o Termo de Inscrição de Dívida Ativa (TIDA), sendo este precedido pela denominada Certidão de Dívida Ativa (CDA), que dá ao Estado a sustentação necessária para ingressar com ação judicial¹²⁶.

Entretanto, com observamos, as técnicas de arrecadação e a cobrança por meio de ajuizamento de ação judicial vem se demonstrando ineficientes.

Ainda que a inscrição do débito em dívida ativa configure a motivação do contribuinte para instauração de processo administrativo (ou judicial) a fim de recorrer da CDA, possibilita também que a administração pública possa ajuizar de demanda judicial de cobrança pelo tributo não pago¹²⁷.

Ademais, deve-se atentar ao fato de que no Brasil prevalece a decisão judicial sobre a decisão administrativa, ainda que haja a análise e julgamento da demanda pelo Tribunal Administrativo, resiste a alternativa de recorrer ao judiciário caso o resultado advindo do âmbito administrativo não satisfaça à qualquer das partes. Sendo este um dos motivos pelos quais as vara de execução fiscal tem um dos maiores índices de morosidade processual.

As peculiaridades acima expostas, deságuam no fato que Estado ocupa na Justiça Federal o posto do maior litigante em ações de execução fiscal.¹²⁸

126 SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário** – 9. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.

127 CASSONE, Vittorio; ROSSI, Julio Cesar; CASSONE, Maria Eugênia. **Processo Tributário – Teoria e Prática** – 14 ed. rev. ampl. e atual. - São Paulo: Atlas, 2016.

128 Informação obtida em análise à publicação no Gazeta do Povo, Justiça: **Estado congestionava o Judiciário no país. Quem perde é o cidadão**. Disponível em: <https://www.gazetadopovo.com.br/justica/estado-congestionava-o-judiciario-no-pais-quem-perde-eo-cidadao-bkyvzcz1ylmckd5c_nu9zuqz13/>. Acesso em: 30/10/2018. Em conjunto à publicação do CNJ no ano de 2012. **100 Maiores Litigantes**. Disponível em: http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/Publicacoes/100_maiores_litigantes.pdf. Acesso em: 30/10/2018.

5.1 DAS PARTICULARIDADES DA AÇÃO DE EXECUÇÃO FISCAL

As ações de execução fiscal são hoje o grande gargalo da execução. Na publicação do “Justiça em Números 2018” constatou-se que dos 80,1 milhões de processos pendentes no judiciário brasileiro, 53% corresponde à fase de execução, resultando em 42.453.000 (quarenta e dois milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil)¹²⁹ processos pendentes, destes, 38.574.458 (trinta e oito milhões, quinhentos e setenta e quatro mil, quatrocentos e trinta e oito)¹³⁰ são execuções fiscais.

Considerando que o valor dispendido pelo Estado para movimentação do judiciário nas ações de execução fiscal é de R\$ 4.300,00 (quatro mil e trezentos reais)¹³¹, multiplicado pela da quantidade de processos da execução fiscal que encontram-se pendentes, chegamos ao gasto de R\$ 166.644.169.400,00 (cento e sessenta e seis bilhões, seiscentos e quarenta e quatro milhões, cento e sessenta e nove mil e quatrocentos reais) para com as execuções fiscais pendentes.

De acordo com os dados trazidos pelo Gráfico 2, a recuperação dos créditos tributários inscritos em dívida ativa se limita à R\$ 14.025.750.593,79 (quatorze bilhões, vinte e cinco milhões, setecentos e cinquenta mil, quinhentos e noventa e três reais e setenta e nove centavos), resultando no percentual de 8,41% do importe gasto com as execuções fiscais no Poder Judiciário.

Desta totalidade, “os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 39% do total de casos pendentes e 74% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 91,7%”¹³². Reconhecendo as próprias dificuldades encontradas no percorrer dos processos administrativos e judiciais na seara tributária, o CNJ expõe sua perspectiva acerca da problemática envolvendo a execução fiscal:

“Historicamente as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário. O executivo fiscal chega a juízo depois que as

129 BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2017 – Edição 2018**. Disponível para download em <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/arquivos/2018/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view>. Acesso em 21/10/2018. Pág. 122

130 Ibid.

131 CNJ – Conselho Nacional de Justiça: **Processo de execução fiscal custa em média R\$ 4,3 mil**. Disponível em <www.cnj.jus.br/noticias/cnj/56622-processo-de-execucao-fiscal-custa-em-media-r-43-mil>. Acesso em 11 de junho de 2018.

132 BRASIL. Poder Judiciário Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Justiça em Números 2018**. Disponível em <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f_6c3de40c32167.pdf>. Acesso em 10.09.2018. Págs. 124-125

tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotadas, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional. Acabam chegando ao Judiciário títulos de dívidas antigas e, por consequência, com menor probabilidade de recuperação.”¹³³

A Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, popularmente conhecida como a Lei de Execução Fiscal¹³⁴, dispõe acerca da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

O texto legal traz rápidas conceituações do que considera-se dívida ativa, e quais órgão compõem a dita Fazenda Pública, atribuindo à quem compete a apuração, inscrição e cobrança da dívida ativa. Em âmbito federal, tal atribuição pertence à Procuradoria da Fazenda Nacional. Torna-se portanto obrigação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o cumprimento de requisitos essenciais para conferir presunção de certeza e liquidez, e consequentemente, exigível perante o devedor.

Além deste, o Art. 4º da referida normativa estipula que a execução fiscal poderá ser exigida contra o fiador; o espólio; a massa; o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado; e os sucessores a qualquer título¹³⁵.

Após a constituição da dívida ativa, por meio de inscrição do crédito tributário (atendidos os requisitos dispostos no Art. 2, § 5º, da Lei nº 6.830/1980), a ação será ajuizada mediante petição inicial instruída com a Certidão de Dívida Ativa. Em posterior, mediante despacho do juiz ao qual for a ação distribuída, o executado será citado para no prazo de 5 (cinco) dias efetuar o pagamento do montante devido.

Em vias de promover o adequado andamento do processo judicial, o executado deverá prestar garantia, conforme preceitua o Art. 9º da Lei de Execução Fiscal, vejamos:

“Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:
I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;

133 BRASIL. Poder Judiciário Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Justiça em Números 2018**. Disponível em <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f_6c3de40c32167.pdf>. Acesso em 10.09.2018. Pág. 125

134 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

135 Ibid.

II - oferecer fiança bancária ou seguro garantia; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou

IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

§ 1º - O executado só poderá indicar e o terceiro oferecer bem imóvel à penhora com o consentimento expresso do respectivo cônjuge.

§ 2º Juntar-se-á aos autos a prova do depósito, da fiança bancária, do seguro garantia ou da penhora dos bens do executado ou de terceiros. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 3º A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, produz os mesmos efeitos da penhora. (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 4º - Somente o depósito em dinheiro, na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora.

§ 5º - A fiança bancária prevista no inciso II obedecerá às condições pré-estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional.

§ 6º - O executado poderá pagar parcela da dívida, que julgar incontroversa, e garantir a execução do saldo devedor.”

Inexistindo o pagamento do débito, nem a prestação de garantia, poderá recair penhora sobre o patrimônio do executado. A penhora deverá ocorrer seguindo uma ordem: dinheiro (convertida em depósito); título da dívida pública, bem como título de crédito; pedras e metais preciosos; imóveis; navios e aeronaves; veículos; móveis ou semoventes; direitos e ações.

Na hipótese de restar impossibilitado o recaimento da penhora sob quaisquer dos bens acima expostos, como exceção, a penhora virá a recair sobre “estabelecimento comercial, industrial ou agrícola, bem como em plantações ou edifícios em construção”¹³⁶.

Poderá ser deferido pelo juiz a substituição de um bem pelo outro na penhora. Ao executado, caberá ao executado, a substituição por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, enquanto à Fazenda Pública, substituir-se-á por qualquer dos outros bens dispostos em lei, independente de ordem.

Podendo o executado embargar a penhora no prazo de 30 dias. Os quais após recebidos pelo juiz, intimar-se-á a Fazenda para impugná-los em 30 dias. Devendo em seguida ser designada a audiência de instrução e julgamento.

Não sendo oferecidos os embargos, a Fazenda Pública deverá se manifestar sobre a garantia da execução.

Poderá a garantia ser prestada por terceiro, e nesta hipótese, este deverá ser intimado, sob pena de prosseguir a execução contra ele em próprios autos, onde no prazo de 15 (quinze)

¹³⁶ BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

dias viria a remir o bem, em caso de garantia real; ou vir a pagar a dívida, juros e multa de mora e demais encargos¹³⁷.

Havendo a alienação antecipadamente, os bens penhorados serão depositado em garantia da execução, devendo ocorrer em seguida a arrematação dos mesmos precedida de edital afixada na sede do Juízo.

A Fazenda Pública pode vir a adjudicar os bens penhorados antes ou depois do leilão. Após o leilão, pelo valor da avaliação, caso não haja licitante; ou havendo licitantes, sob igualdade com as melhores ofertas, no prazo de 30 (trinta) dias. Na hipótese da avaliação (ou o valor da melhor oferta) se apresentar em quantia maior aos créditos da Fazenda Pública, somente será deferida pelo Juiz a adjudicação, havendo sido depositada a diferença pela exequente em juízo, obedecendo igualmente o prazo supramencionado.

A lei em questão também dispõe acerca da forma como se dará a intimação da Fazenda Pública, dando continuidade em seguida as tratativas acerca da garantia que deverá vir a ser prestada em juízo.

Um procedimento extremamente burocrático, que em grande maioria dos casos se torna extremamente dispendioso, e demasiadamente demorado. Desta feita, depara-se o contribuinte diante de um impasse: como construir a dita comunicação para com a Administração Pública, especificamente com a Administração Fiscal, diante de tamanhos expedientes desnecessários para o estabelecimento de um diálogo sadio.

Frente a não obtenção dos resultados almejados para com a Lei de Execução Fiscal, o CNJ se demonstrou ciente da necessidade de uma análise aprofundada acerca do tema. Em 2009, o Departamento de Pesquisas Judiciárias (DPJ) do CNJ recebera dois estudos sobre a (in)eficiência varas de execução fiscal¹³⁸, condensando-os em um relatório único.

“A primeira pesquisa foi realizada pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), no âmbito do Edital CNJ n. 01/2009, o qual consistiu em iniciativa pioneira no que tange à colaboração entre universidade e judiciário para a realização de estudos de interesse comum. A UFRGS examinou as interrelações entre o processo administrativo e o judicial na esfera fiscal, a partir do estudo dos contenciosos cuja solução deveria ser tentada previamente na esfera administrativa, enfocando, sobretudo, o aspecto da duplicidade de instâncias. Já o outro trabalho foi realizado no marco da cooperação técnica CNJ-IPEA e envolveu o desafio de estimar o custo e o tempo médio para o Judiciário dos processos de execução fiscal

137 Ibid.

138 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça. **A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO**. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em 20/10/2018.

na Justiça Federal que respondem por 34,6% da carga processual desse ramo do Judiciário.”

Para os fins deste trabalho, apenas analisaremos a primeira pesquisa, tendo em vista que a segunda traz estimativas similares às disponibilizadas pela edição de 2018 do Justiça em Números, encontrando-se esta devidamente atualizada no caráter temporal.

Observando o primeiro estudo, identificaremos as falhas existentes no atual procedimento adotado pelo judiciário brasileiro, havendo muitas delas sido expostas e devidamente fundamentadas no percorrer deste trabalho.

Atente-se ao fato de que o referido estudo foi realizado 7 anos atrás, havendo as problemáticas que cercam a execução fiscal permanecido as mesmas desde 2011, ainda que tenha sido constatada a necessidade de mudanças.

5.2. DAS VARAS DE EXECUÇÃO FISCAL BRASILEIRAS: UMA ANÁLISE DO ESTUDO “A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO”¹³⁹”

O estudo a ser aqui analisado teve sua feitura na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), havendo sido as pesquisas realizadas entre os meses de fevereiro a dezembro de 2010, dividindo-se em três fases: 1) Levantamento Bibliográfico e Documental; 2) Realização de duas Pesquisas de Percepção; e 3) Tabulação e análise de dados. Encontra-se disponível para leitura no sítio eletrônico do CNJ¹⁴⁰.

Em breve síntese, a primeira fase relatou como ocorre a cobrança da dívida ativa no âmbito administrativo em outros países. A segunda fase realizou duas pesquisas de percepção, a qualitativa, onde se entrevistou 14 especialistas nacionais da área de execução fiscal; e a quantitativa, obtendo 510 questionários acerca das áreas de atuação por todo o Brasil. A terceira fase apresentou dois volumes para exame de dados: 1) a pesquisa jussociológica de Campo; e 2) a pesquisa jus-doutrinária comparada. Resultando assim nas seguintes afirmações:

“A equipe de pesquisa da UFRGS formulou um conjunto de considerações e conclusões, dentre as quais se destacam as principais:

- O Poder Judiciário Nacional não está aparelhado para lidar com as demandas tributárias.

¹³⁹ Ibid.

¹⁴⁰ Ibid.

- A falta de garantias inerentes à magistratura por parte dos membros da administração tributária encarregados do julgamento de lides tributárias gera desconfiança na isenção da Administração Pública e aumenta a demanda judicial.
- Não há diferença essencial entre as funções administrativa e a judicial, podendo a própria coisa julgada material ser conferida a atos administrativos, denotando uma forma arcaica de divisão de poderes, da qual a administração ainda é dependente. Quando iniciada a execução do título executivo extrajudicial, esta pode ser embargada, permitindo ao contribuinte repetir no judiciário toda a discussão havida na esfera administrativa quanto a questões de fato e de direito. Não há regra que determine o aproveitamento de elementos do julgamento administrativo na via judicial, fato que pode levar à repetição do trabalho, gerando duplicação de esforços.
- A arrecadação pelo atual sistema de execução fiscal é uma demonstração cabal de sua ineficiência e uma das principais causas da aposta crescente dos contribuintes na vantagem de não pagar os tributos no prazo, dado que o Estoque da Dívida Ativa da União representa cerca de metade do valor de toda a Dívida Pública da União.
- Há aumento de demanda na esfera administrativa, visto que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) passou de 30.000 processos em 2008 para 70.000 em 2010. A maior parte dos julgados das DRJs é julgada improcedente e, por via de regra, a decisão é confirmada pelo CARF. Ainda assim, a maior parte desses julgados acaba desaguando no Judiciário.
- A eliminação da duplicidade da discussão (administrativa e judicial) das questões fiscais e a atribuição de julgamento a um órgão célere, dotado de critérios equitativos e uniformes e aparelhado para a análise e a compreensão das questões tributárias, aumentariam a confiança do cidadão na tributação e a eficiência da cobrança.
- A movimentação processual da Procuradoria Regional da Fazenda Nacional (PRFN) da 4ª Região juntamente com a do TRF da 4ª Região representa 47,4% do total nacional dos TRFs das demais Regiões, percentual que ocasiona cerca de 79% dos 19.570 recursos especiais distribuídos à 1ª Seção do STJ em 2009. Em consequência, quatro quintos da demanda da 1ª Seção decorrem da análise de recursos envolvendo tributos federais.¹⁴¹

Nos deparamos então, com uma série de questões que vem sendo constantemente desconsideradas pelo Poder Judiciário, que apesar de tomar ciência da realidade na qual se encontram as varas de execução fiscal, não adotou as medidas necessárias para sanar esse impasse.

A própria pesquisa aponta três propostas para aperfeiçoar o cenário em que nos encontramos.

141 BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça. **A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO**. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em 20/10/2018.

A primeira indica a carência de melhorias nas instâncias administrativas, devendo ser instituída a obrigatoriedade de recorrer a organismos de julgamento administrativo em momento anterior à judicialização da questão, não podendo estes órgãos se eximirem de resolver as reclamações que lhes são levadas, assim como ocorre atualmente no judiciário.

Nesta perspectiva, delimitar-se-ia o prazo para resolução do litígio em um ano, sendo cada contenda apreciada pelo procedimento adequado à sua complexidade, atribuindo assim caráter subjetivo. Aponta-se também a necessidade para realização de concursos públicos em vias de selecionar os julgadores, bem como atribuir a “obrigatoriedade de apreciação de provas praticadas no procedimento administrativo dentro do processo judicial”¹⁴².

A segunda proposta assinala, em concomitância à primeira, que a instância administrativa tributária deveria ser convertida como a 1º instância tributária, devendo “os eventuais recursos serem encaminhados aos tribunais judiciais competentes”¹⁴³, cabendo à tais órgãos apenas a revisão de matéria de direito. Para finalizar a segunda proposta, aconselha-se que esses órgãos de julgamento em instância administrativa tributária sejam retirados da hierarquia do Ministério ou das Secretarias da Fazenda, garantindo assim a imparcialidade e independência que o procedimento requer.

A terceira e última proposta visa a separação das jurisdições, uma reforma na atual sistemática do ordenamento jurídico pátrio, com a criação dos Tribunais Tributários Federais e Juízes Tributários Federais, junto aos Tribunais Tributários e Juízes Tributários dos Estados e do DF e Territórios, se assemelhando ao modelo praticado pela Justiça Eleitoral, que constitui Poder Judiciário Administrativo.

Quanto aos órgão anteriormente existentes, devem ser adotadas uma das três opções (a) findá-los; (b) transformá-los em órgãos Julgadores de 1ª Instância; ou (c) tornar esta instância administrativa obrigatória.

Tendo em vista a sugestão de adoção de caráter subjetivo à resolução da controvérsia tributária, conforme o estudo analisado, bem como a exposição elaborada nas propostas para redução do denominado gargalo da execução tributária, demonstrar-se-á a seguir – por meio de análise legislativa e embasamento teórico –, a perfeita adaptabilidade dos métodos adequados para resolução de conflitos na seara tributária, diante das questões abordadas no decorrer deste trabalho.

142 Ibid.

143 Ibid.

Para tanto, tomaremos como base as propostas do referido estudo, fazendo uso do direito comparado de acordo com experiências obtidas em outras nações com a utilização de métodos compositivos na seara tributária, a exemplo da França, da Itália e dos Estados Unidos da América, demonstrando assim meios viáveis de suprir as necessidades do processo tributário brasileiro, apontadas ao longo deste trabalho.

Como um meio consolidado em ordenamentos jurídicos diversos, mas ainda não inserto dentre as normativas brasileiras, surge a transação tributária.

5.3 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MECANISMO DE MUDANÇA

Partindo da premissa do crescimento constante da complexidade inerente às relações humanas, e a consequente complexidade encontrada nas operações realizadas nestas relações, surgem questionamentos acerca da incidência, ou da não incidência, de tributos.

À luz da obra “A Transação em Matéria Tributária”¹⁴⁴ de Phelippe Toledo Pires de Oliveira¹⁴⁵, neste tópico analisaremos dois pontos acerca da utilização da transação no direito tributário. São estes a experiência positiva de outros países que introduziram o dito instituto em seu ordenamento jurídico, frente a tentativa brasileira de instituir a transação tributária na legislação pátria.

Desta forma, tomaremos como base as normativas francesa, italiana e norte-americana acerca da transação no direito tributário, para assim compreendermos quais formas tal método poderá assumir no direito tributário brasileiro.

5.3.1 Experiência Estrangeira com a Transação Tributária

É mister destacar de pronto, que a estrutura normativa jurídico brasileira atual não comporta a aplicação da transação como método adequado de resolução de conflitos na seara tributária, o autor deixa claro no início de sua exposição acerca das experiências estrangeiras, que para o uso do método pelo Fisco e pelo contribuinte brasileiro é carecida a devida adequação.

144 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária** – Série Doutrina Tributária v. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

145 Ibid.

Vislumbrando a compreensão das alterações necessárias para o seu uso no Brasil, examinaremos o dito instituto na França, Itália e Estados Unidos da América, a fim de transpor as normas forasteiras à nossa realidade.

Ao tratarmos acerca do direito francês e do direito italiano, constatar-se-á maior similaridade com o sistema normativo brasileiro, tendo em vista que ambos são fundados no *Civil Law*, enquanto o direito norte-americano tem origens anglo-saxônicas, e portanto é fundado no *Common Law*.

Contudo, tal ressalva em nada interfere na transposição das normas estadunidenses ao direito brasileiro.

Desta feita, seguindo a linha cronológica utilizada por Oliveira¹⁴⁶, daremos início com a experiência francesa.

A transação tributária está prevista da França desde 1822, por meio de uma *Ordonnance*, havendo sua utilização se dado de forma restrita, frente a observância dos princípios da legalidade e da igualdade, os mesmos óbices principiológicos encontrados pelo direito brasileiro.

Porém, diante da dificuldade do Fisco francês em recuperar os valores de impostos não pagos, a legislação francesa foi ampliada, proporcionando à autoridade fiscal o uso do instituto *Remisses Gracienses*, uma espécie de perdão de dívida concedido pela Administração Fiscal, a requerimento das partes.

Tal requerimento deve se pautar na incapacidade financeira do contribuinte em arcar com o débito, havendo assim inicialmente a redução das penalidades administrativas e obrigações acessórias relacionadas ao tributo. Em 2004, o instituto se expandiu e possibilitou também a redução dos juros moratórios, restando a impossibilidade de transacionar sobre o tributo propriamente dito.

Destaca o autor que não são todos os tipos de tributos que podem ser transacionados, sendo este método de resolução de conflitos restrito. Bem como relembra que a transação é um instrumento de solução de controvérsias que carece de concessões recíprocas de ambas as partes.

Uma vez que a Administração abre mão de judicializar a questão, o contribuinte de compromete não apenas de fazer o mesmo, mas também toma para si a obrigação de cumprir com os termos acordados, efetuando o pagamento dos valores estabelecidos entre as partes.

146 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária** – Série Doutrina Tributária v. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

Desta forma, para concretização dos efeitos da transação tributária, tem-se dois requisitos: 1) a aprovação do acordo celebrado com o contribuinte pela autoridade fiscal competente; 2) o cumprimento das obrigações contraídas pelas partes, devendo estas constarem no instrumento transacional.

A transação no direito francês é relativamente simples, cujo procedimento se inicia com envio de requerimento do contribuinte para a autoridade fiscal competente, sendo apresentada em seguida proposta de transação ao contribuinte. Após esse momento inicial, ocorre rápida negociação acerca dos valores remanescentes de penalidades e juros de mora deixados a cargo do contribuinte.

O autor esclarece por fim, que a decisão sobre a concretização – ou não – do acordo, cabe ao órgão competente. Esta competência varia diante ao valor envolvido: abaixo de 150.000 (cento e cinquenta mil) euros, a competência é do diretor da serviços fiscais; enquanto seja o valor do acordo superior a 150.000 (cento e cinquenta mil) euros, a competência do respectivo Ministro após a oitiva de um comitê.

Entretanto, mesmo após a flexibilização da legislação concernente à transação tributária, a recurso ainda é pouco utilizado pela população em geral. Ainda que o Estado venha incentivando que os contribuintes e o Fisco encerrem amigavelmente a controvérsia instaurada entre si, apenas as grandes empresas assessoradas por advogados especializados, tem utilizado o instituto.

Em seguida, o autor traz uma segunda experiência estrangeira, examinando o direito italiano, apresentam-se diversas formas similares a transação tributária, desaguando em instituto diverso: a mediação fiscal. A Itália possui ampla experiência com métodos adequados de resolução de conflitos na seara tributária, regulando-os em texto legal.

O primeiro destes instrumentos é o *Accertamento com Adesione*, no qual permite o contribuinte vir a participar do procedimento do lançamento tributário. Criado pelo Decreto Legislativo nº 218 de 1997, e regulamentado pela Lei nº 662 de 1996, o *accertamento* possibilita que durante a fase administrativa, o Fisco realiza uma proposta de lançamento que pode vir a ser contestada pelo contribuinte, questionando seu fundamento, bem como vindo a apresentar provas a seu favor.

O dito *accertamento* possui então quatro fases: I. a iniciativa do fisco ou do contribuinte; II. o contraditório; III. a formação da proposta de adesão; IV. o perfazimento de ato de adesão pelo contribuinte¹⁴⁷.

Diante da conclusão do procedimento, as partes encontram-se vinculadas, não podendo qualquer das partes questionar o acordo firmado.

Como segundo instrumento, o direito italiano dispõe de outro instituto similar à transação tributária, é este a “*Conciliazione Giudiziale*” que diferentemente do *accertamento* ocorre na fase judicial, e não na fase administrativa. Podendo ser utilizada em qualquer momento do processo judicial, até que seja proferida decisão em primeira instância.

É uma nova oportunidade para o Fisco e o contribuinte porem fim ao conflito tributário, chegando a um consenso sobre o valor devido em razão da tributação estatal. O processo judicial, após alcançado o acordo é extinto com a homologação da *conciliazione giudiziale*.

Ressalte-se que não há interferência do juízo responsável pelo processo na formulação do acordo, quer seja na prática do *accertamento*, quer seja na prática da *conciliazione*.

Devemos destacar que a legislação italiana também prevê o instituto da “*Transazione Fiscale*”, contudo, este apenas era utilizado para crédito líquido e exigível, quando houvesse risco de não recuperação do crédito tributário pelo Fisco, baseando-se a oportunidade para aplicação do instituto no princípio da eficiência.

Contudo, teve sua aplicabilidade limitada diante da discussão sobre a indisponibilidade do crédito tributário, bem como das dificuldades encontradas em estipular se o crédito seria – ou não – recuperável. Diante disto, o método se restringiu aos procedimentos falimentares.

Em 2012, o direito italiano concebeu um terceiro método de resolução de conflitos tributários, é este a “*Mediazione Tributaria*”. Criada pelo Decreto Lei nº98 de 6 de julho de 2011, configura-se como uma condição de admissibilidade para interposição de recurso administrativo.

É uma iniciativa que tem como principal alvo, a tentativa de melhora nas relações entre o Fisco e o contribuinte¹⁴⁸.

147 Ibid.

148 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária** – Série Doutrina Tributária v. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

A terceira experiência exposta pelo autor, é a estadunidense. O direito norte-americano usa de instrumentos da transação tributária similar ao direito francês. Fortalecido diante do conjunto de mudanças que a Administração Tributária dos EUA passou com o fim de reduzir as cobranças coercitivas do crédito tributário e incentivar procedimentos informais de negociação entre o Fisco e o contribuinte, a fim de estimular o aperfeiçoamento desta relação. Bem como ocorre com o direito italiano no uso da *mediazione tributaria*.

Utilizar-se de um acordo para a resolução do conflito tributário decorre da própria cultura norte-americana e o modelo jurídico da *Common Law*, sendo os métodos adequados de resolução de controvérsias no direito tributário expandidos para o direito processual civil e o direito penal.

No direito estadunidense, conforme afirma o autor, existem duas modalidades de acordo, sendo estas os *closing agreement* e os *offers in compromise*.

A primeira modalidade é resumida aos acordos extrajudiciais celebrados para com o Fisco junto ao contribuinte, findando o litígio antes mesmo que venha a compor ação judicial. E uma vez firmado o acordo, não há possibilidade para questionamento.

Esta modalidade, diferentemente dos métodos utilizados pelo direito francês e pelo direito italiano, não contém restrição à quais tributos poderá ser utilizado. Sendo possível o uso desta modalidade de acordo em qualquer período do processo administrativo ou judicial.

A competência para firmar este acordo pertence ao Comissário do IRS, que delegou sua função às repartições locais. Onde na prática cabe aos agentes das repartições locais negociar e celebrar o dito acordo, possuindo estes indivíduos grande margem de discricionariedade para tanto¹⁴⁹.

Via de regra, o acordo é dotado de definitividade, porém, quando supõe-se fraude ou prevaricação, ou quando a matéria fática é apresentada de forma inexata pela parte, tal definitividade não caracteriza o *closing agreement*.

A segunda modalidade, tem no *offers in compromise* a oferta de pagamento em dinheiro a ser efetuada pelo contribuinte em quantia menor ao seu débito tributário, podendo a proposta englobar até mesmo o direito penal. Uma transação, com proposta efetuada pelo contribuinte.

Compete a celebração dos *offers* ao Secretário do Tesouro, devendo em seguida ser encaminhado o caso para o Departamento de Justiça Norte-Americano, onde a competência

149 Ibid.

para análise do acordo é repassada para o Procurador-Geral, ou a alguém por ele delegado. A celebração do referido acordo se funda em três justificativas:

“(a) dúvida quanto à responsabilidade do sujeito passivo (*doubt as a liability*): quando houver controvérsia quanto à existência ou quanto ao valor do tributo devido; (b) dúvida quanto a possibilidade de pagamento do contribuinte (*doubt as to collectibility*): quando o contribuinte não tiver condições financeiras de pagar a totalidade do valor devido ao Fisco; (c) dúvida quanto à efetividade da Administração Tributária (*effective tax administration*): quando a política pública ou a equidade indicarem conveniente.”¹⁵⁰

Para aceitação da oferta proposta, são fixados requisitos a serem seguidos pelos funcionários do Fisco, determinando assim a adequabilidade da oferta de compromisso e sua possível aceitabilidade.

Para tanto, é necessário que a oferta efetuada pelo contribuinte venha acompanhada de informações detalhadas sobre as condições financeiras do contribuinte, levando o Fisco a considerar uma série de fatores a exemplo da renda futura do indivíduo e do patrimônio líquido do contribuinte, verificando o potencial do contribuinte para efetuar o pagamento devido.

Afinal, a apresentação da proposta e a concretização do acordo tributário nesta modalidade gera decorrências, a exemplo da redução do valor a ser pago, e a contraprestação de que o contribuinte cumprirá para com as suas obrigações tributárias perante o Fisco pelo prazo de 5 (cinco) anos, bem como o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário fica suspenso.

É vislumbrado em todos os sistemas tributários expostos por Oliveira, que o “formalismo exacerbado dá lugar às práticas simples que privilegiam os resultados”¹⁵¹.

Podemos concluir junto ao autor analisado, que o saldo destas experiências alienígenas é positivo, e ainda que constatem-se pontos negativos, estes não são suficientes para desmerecer a efetividade que a transação tributária traz.

Diante desta perspectiva, foi formulado o Projeto de Lei Ordinária nº 5.082/2009 e o Projeto de Lei Complementar nº 469/2009. Ambas visam a transposição de experiências obtidas em outros Estados-nações para a legislação brasileira.

150 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária** – Série Doutrina Tributária v. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

151 Ibid.

Em vias de concluir sua tese, Phelippe Toledo Pires de Oliveira traz concisa análise sobre os supracitados projetos de lei, bem como suas implicações no direito tributário brasileiro. É tempo portanto de vislumbrarmos de que forma se daria a aplicação deste instituto no ordenamento jurídico pátrio.

5.3.2 Projeto de Lei Geral de Transação em Matéria Tributária¹⁵²¹⁵³

Corre em tramitação no Congresso Nacional, o Projeto de Lei nº 5.082/2009, intencionando examinar a possibilidade de ocorrência de transação tributária em âmbito federal.

Elaborado sob orientação do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, havendo sofrido diversas alterações em meio à sua elaboração, foi encaminhado o Projeto à Câmara dos Deputados. Trata-se de projeto de lei ordinária, encaminhada concomitantemente ao Projeto de Lei Complementar para alteração do CTN (PLC nº 469/2009), tendo em vista a necessidade de alteração em matéria de legislação tributária.

O Projeto de Lei Geral de Transação em matéria tributária visa proporcionar maior celeridade e eficiência à Administração Tributária, características estas, que conforme fora averiguado no decorrer deste trabalho, encontram-se omissas nos procedimentos realizados pelo Fisco. A transação aqui proposta não direciona-se apenas aos juros e multas, mas também em relação ao tributo, a exemplo da hipótese do valor deste ser mensurado de acordo com conceito jurídico indeterminado.

Vislumbra tal projeto a construção de um canal direto de comunicação entre o Fisco e o contribuinte, que poderão negociar suas controvérsias tributárias por meio de composição de conflitos, constando esta prerrogativa em ambos os projetos de lei.

Destaque-se que para tanto, é necessário que as partes envolvidas atentem-se à observância de deveres, tais quais a veracidade, a boa-fé, a lealdade, a confiança e a colaboração. Estando todo o procedimento da transação tributária respaldado nos princípios

152 BRASIL. Poder Legislativo. Câmara dos Deputados. **Execução Fiscal Administrativa Contribuição para a análise dos PLs 2412, de 2007, e 5080, de 2009**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/pl-2412-07-execucao-da-divida-ativa/documentos/audiencias-publicas/simone-anacleto-execucao-fiscal-administrativa>>. Acesso em 31/10/2018.

153 BRASIL. Poder Legislativo. Câmara dos Deputados. **PL 5080/200**. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=5323A99EC1694DD8A6FFAC6B6D924F09.proposicoesWebExterno2?codteor=648721&filename=PL+5080/2009>. Acesso em: 31/10/2018.

que norteiam a Administração Pública (legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência), bem como lhe é proporcionado para a concretização do acordo a disponibilização de informações confidenciais da empresa, que não poderão ser utilizados em momento posterior caso as partes não alcancem um acordo.

Para deliberar acerca dos pedidos de transação, a lei dispõe acerca da criação de órgão técnico especializado, a Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional (CGTC), regulamentando os requisitos, forma e parâmetro a serem observados no procedimento de transação tributária.

Salientamos, com entusiasmo, que havia no anteprojeto do Projeto de Lei aqui discutido a possibilidade de utilização da arbitragem para matéria tributária, contudo, diante das dúvidas quanto a abrangência do instituto foi excluída do PL. Ressalte-se porém que não há impossibilidade quanto a introdução da arbitragem no Direito Tributário, encontrando-se o supracitado método para resolução de conflitos previsto no PLC nº 469/2009, em seu artigo 171-A¹⁵⁴.

Resta cristalino em todo o Projeto de Lei nº 5.082/2009, que sua principal preocupação, e objetivo, é a promoção de uma melhor gestão fiscal, tanto no que tange ao procedimento de arrecadação e cobrança, como na relação estabelecida para com o contribuinte.

Em razão do Projeto de Lei Geral de Transação Tributária encontrar-se intrínseco ao PLC nº 469/2009, as alterações propostas por ambos os projetos são fundamentais para esclarecer pontos controvertidos. Ainda que não sejam essenciais para a instauração da transação tributária, em sua ausência seria necessária a completa reformulação do PL nº 5.082/2009.

É necessário ainda, a adequação dos projetos de lei ao ordenamento jurídico pátrio, a fim de evitar a inconstitucionalidade dos mesmos, ou ainda dificultar a aplicação do instituto. A compatibilização da transação tributária às demais normativas já existentes apenas viria a respaldar sua aplicação.

Em atenção à inovação trazida pela transação tributária em âmbito federal, cumpre destacarmos que alguns Estados-Membros foram pioneiros em estipular a possibilidade do uso do instituto em âmbito estadual.

154 “Artigo 171-A. A lei poderá adotar a arbitragem para a solução de conflito ou litígio, cujo laudo arbitral será vinculante.”

A Lei Complementar Estadual nº 105 de 20 de dezembro de 2007 e o Decreto nº 32.549, trazem ao Fisco pernambucano a possibilidade de transacionar seus créditos tributários. Utilizando-se da transação, o Estado passa então a compensar créditos inscritos em precatórios e requisições de pequeno valor, desde que as quantias envolvidas não ultrapassem o número correspondente à 40 salários-mínimos¹⁵⁵.

As Procuradorias-Gerais dos Estados e Municípios vem desenvolvendo então as Câmaras de Conciliação de Precatórios, nas quais os procuradores vem fixando limites a serem atendidos pelos negociadores à serviço público.

A mudança que adentra o direito tributário brasileiro é vagarosa, mas aparenta ser definitiva e constante. Diante de todas as dificuldades expostas ao longo do capítulo III, e todos os percalços encontrados pela Administração Tributária quando nos momentos de cobrança do crédito tributário e recuperação do mesmo após o não pagamento pelo contribuinte, negar a necessidade de mudança em vias de evitar a eminente quebra do sistema jurídico-tributário, torna-se uma clara violação ao princípio da supremacia do interesse público e da eficiência.

O direito brasileiro, entretanto, não possibilitou ainda a utilização da transação tributária em âmbito federal, havendo disponibilizado somente à Receita Federal, através da Lei nº 13.140/2015, a resolução de seus conflitos por meio da mediação, ainda que seja este um método insipiente para resolução de conflitos com a Administração Pública, e pouco utilizado pelos órgãos competentes, a chegada de uma forma de desaguar o judiciário traz esperanças para manutenção do bom funcionamento da máquina estatal.

Junto à mediação, apresentaremos a arbitrabilidade tributária, que embora trazida pelo Projeto de Lei nº 5.082/2009, e posteriormente excluída, merece destaque frente aos inúmeros benefícios que a utilização do método traz.

¹⁵⁵ JusBrasil. Conselho Federal de Contabilidade. **A transação tributária em Pernambuco**. Disponível em: <<https://cfc.jusbrasil.com.br/noticias/318311/a-transacao-tributaria-em-pernambuco>>. Acesso em: 31/10/2018.

6 CAPÍTULO V – A MEDIAÇÃO FISCAL E A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA

Diante da capacidade de transacionar o crédito tributário, conforme preceitua o Art. bem como da disponibilidade da Administração Pública se utilizar de métodos extrajudiciais para dirimir seus conflitos, a possível utilização de métodos adequados de resolução de conflitos deixa de ser uma mera expectativa para se tornar uma realidade.

Com a expansão do ordenamento jurídico pátrio ao tratar da Mediação e Arbitragem como uma ferramenta acessível ao Estado, conjectura-se a aplicação destes métodos em todo e qualquer direito patrimonial disponível público. Surge aqui, a concreta prática dos métodos adequados de resolução de conflitos na seara tributária.

Nos encontramos frente a plena capacidade por parte da Administração Pública em fazer uso destes métodos para dirimir seus litígios. E por que não o fazê-los também na Administração Fiscal?

Frente às dificuldades elencadas ao longo dos dois últimos capítulos, quanto à problemática envolvendo o método de cobrança utilizado pelo Estado para recuperação do crédito tributário, junto à clara ineficiência das ações de execução fiscal em realizar essa cobrança via judicial, tendo em vista seus complexos trâmites, o alto custo e as baixas taxas de resolutividade, chegamos a conclusão pela necessidade de uma inevitável mudança neste sistema.

Ainda que a experiência estrangeira traga-nos bons resultados na utilização da Transação Tributária, este método ainda não teve sua aplicabilidade autorizada pelo ordenamento jurídico pátrio. Diante desta impossibilidade, resta ao Fisco e ao contribuinte a busca e uso por outros métodos adequados de resolução de conflitos.

A mediação fiscal se apresenta então, como um método viável e juridicamente concreto para resolução de controvérsias tributárias.

6.1 MEDIAÇÃO FISCAL

Restou demonstrado no capítulo II deste trabalho, a liberalidade da Administração Pública dirimir seus litígios por meio da mediação, havendo o Art. 37 da Lei nº 13.140/2015, afirmado a referida faculdade e não condicionado o uso à qualquer limitação em matéria de direito.

Asseverou-se em cada etapa deste trabalho, que seu uso não apenas se faz benéfico, mas imprescindível para o desenvolvimento de uma relação de confiança entre a Administração Pública e o particular. Não demonstrando ser esse apenas um método “alternativo”, mas “adequado” à resolução de conflitos envolvendo o Estado.

Ciente das inúmeras problemáticas existentes no processo de execução fiscal brasileiro – amplamente publicizadas ao longo dos anos –, o Poder Público, utilizou-se da possibilidade de extinção do crédito tributário por meio de transação, disposta no Art. 171¹⁵⁶ do CTN, e ao momento de feitura da Lei de Mediação expressamente concedeu à Administração Pública (direta e indireta), a prerrogativa de resolver conflitos tributários federais por meio do método autocompositivo da mediação, observemos:

“Art. 38. Nos casos em que a controvérsia jurídica seja relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a créditos inscritos em dívida ativa da União:

I - não se aplicam as disposições dos incisos II e III do caput do art. 32;

II - as empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços em regime de concorrência não poderão exercer a faculdade prevista no art. 37;

III - quando forem partes as pessoas a que alude o caput do art. 36:

a) a submissão do conflito à composição extrajudicial pela Advocacia-Geral da União implica renúncia do direito de recorrer ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

b) a redução ou o cancelamento do crédito dependerá de manifestação conjunta do Advogado-Geral da União e do Ministro de Estado da Fazenda.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não afasta a competência do Advogado-Geral da União prevista nos incisos VI, X e XI do art. 4º da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, e na Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. (Redação dada pela Lei nº 13.327, de 2016)”¹⁵⁷

Em análise ao texto legal acima transcrito, Luiz Fernando do Vale Almeida Guilherme¹⁵⁸ aponta em quais hipóteses não será admitido o uso da mediação fiscal.

¹⁵⁶ “Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.”

¹⁵⁷ BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 13.140, DE 26 DE JUNHO DE 2015**. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13140.html>. Acesso em 23/10/2018.

¹⁵⁸ GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

O autor afirma que os créditos tributários inscritos em dívida ativa da União – ou aqueles que se encontrem sob a administração da Receita Federal – não poderão valer-se da mediação, quando tratarem sobre a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de composição; não sendo aplicáveis também em controvérsia entre particular e pessoa jurídica de direito público; bem como também não são aplicáveis para promoção da celebração de termo de ajustamento de conduta¹⁵⁹. Em complementação o autor esclarece que:

“[...] se o litígio for adstrito a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil ou a créditos já inscritos em dívida ativa da União, as empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços em regime de concorrência não poderão exercer a faculdade contida no artigo anterior, qual seja, a atuação da Advocacia Geral da União como formalizador de acordo quando litigarem Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, suas autarquias e fundações públicas, bem como às empresas públicas e sociedades de economia mista federais.¹⁶⁰”

Entretanto, ressalva o autor que a escolha pelos métodos de composição extrajudicial implicam na renúncia de recorrer ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, quando os litígios tratem de créditos tributários inscritos em dívida ativa da União – ou aqueles que se encontrem sob a administração da Receita Federal.

Por fim, assevera Guilherme¹⁶¹, que o cancelamento do crédito tributário (ou ainda a sua redução), estará condicionada à manifestação do Advogado-Geral da União e do Ministro de Estado da Fazenda.

Percebe-se ao observarmos o supracitado artigo, que a competência do Advogado-Geral da União não é afastada em nenhum momento de utilização da mediação fiscal, pelo contrário, é enaltecida, cabendo-lhe competências privativas, preservando assim o Art. 4º, VI, X e XI, da Lei nº 73/1993, e a Lei nº 9.469/1997.

Contudo, mesmo perante a inequívoca oportunidade que foi dada ao gestor da Administração Tributária dirimir os conflitos do Fisco utilizando a mediação, seu uso ainda é escasso. Destaque-se que o texto legal, não possibilita ainda a mediação de conflitos tributários instaurados entre o Fisco e o contribuinte.

159 Ibid

160 Ibid

161 Ibid

Conforme fora anteriormente afirmado apenas serão levados às Câmaras de Mediação e Conciliação da Advocacia-Geral da União (AGU), as controvérsias firmadas entre órgãos do próprio Governo, ou seja, pessoas de direito público interno.

Este método de resolução de disputas, nos moldes estipulados pela Lei de Mediação, vinha sendo aplicado pelo Governo antes mesmo da sua entrada em vigor. Ainda que venha se consolidando a mediação fiscal no Brasil, carece de modificações a legislação atinente ao método, principalmente quanto à capacidade do Fisco em mediar conflitos tributários diretamente com o contribuinte, negociando com pessoas físicas.

A mediação tributária qual nos deparamos atualmente no ordenamento jurídico brasileiro, apenas negocia diretamente com o contribuinte na seara penal tributária. Em casos concernentes à sonegação fiscal.

6.1.1 A Câmara de Mediação Fiscal e a Experiência do Ministério Público da Paraíba

O termo “mediação fiscal” não é novo ao nosso ordenamento jurídico. Após a criação das Promotorias Criminais da Ordem Tributária, vem se difundindo o termo com agilidade dentro do direito penal tributário. No Estado da Paraíba, a referida Câmara foi criada mediante previsão legal na Lei Orgânica do Ministério Público, e regulamentada pela Lei Complementar nº 128 de 30 de março de 2015¹⁶².

Mencionamos anteriormente, quando tratamos das razões pelas quais o contribuinte deixa de arrecadar o tributo e subsequentemente dar-se início ao conflito tributário, que uma das motivações para este vir a deixar de efetuar o pagamento poderia advir de uma escolha do indivíduo em fazê-lo.

Não por necessidade, mas por omitir a ocorrência do fato gerador, e deliberadamente optar em sonegar.

A sonegação fiscal é o ato pelo qual o contribuinte intencionalmente (dolosamente, para o direito penal), mediante fraude, oculta do Poder Público o recolhimento de tributo devido. Note-se que esta é a descrição de uma conduta, que para o direito penal importa na tipificação do delito¹⁶³.

162 PARAÍBA. Poder Legislativo. **Diário Oficial Nº 15.795**. João Pessoa - Terça-feira, 31 de Março de 2015. Disponível em: <<http://static.paraiba.pb.gov.br/2015/03/Diario-Oficial-31-03-2015.pdf>>. Acesso em 31/10/2018.

163 ROSA, Fábio Bittencourt da. **Crime de Sonegação Fiscal**. Brasília a. 36 n. 141 jan./mar. 1999. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/452/r141-07.pdf?sequence=4>>. Acesso em 03/12/2018.

Apontada como crime por meio da Lei nº 4.729/1965, a sonegação ocorre quando o contribuinte i) presta declaração falsa, omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser prestada aos agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, intencionando assim se eximir do pagamento de tributos; ii) insere elementos inexatos, ou omite rendimentos e/ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais; iii) altera documentações relativas às operações mercantis objetivando fraudar a Fazenda Pública; iv) fornecer ou fabricar documentos, alterando despesas com o fim de deduzir tributos devidos à Fazenda; v) exigir, pagar ou receber porcentagens sobre parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal¹⁶⁴.

Constatada a tipificação do crime, e após lavrada a certidão de dívida ativa, o contribuinte, ou suposto sonegador, é chamado a prestar esclarecimentos frente ao Ministério Público, sendo-lhe disponibilizada a oportunidade de efetuar o pagamento, conforme proposto pelo Estado, não sendo oportunizado ao contribuinte negociar os termos desta proposta.

Em contrapartida à efetuação do pagamento, o contribuinte deixa de ser denunciado pelo Ministério Público, embasada tal concessão de previsão legal de extinção de punibilidade quando do pagamento do débito tributário. Livrando-se de uma ação judicial criminal.

Ocorre nas ditas Câmaras de Mediação Fiscal, a transação penal, e não a transação tributária.

Desta feita, ainda que possibilite o contato direto entre o contribuinte e o Estado, as Câmaras de Mediação Fiscal, instituídas no bojo das Promotorias da Ordem Tributária, constituem meio diverso de coagir o contribuinte a efetuar o pagamento, e de forma indireta proporcionam a recuperação de créditos tributários. Não sendo este seu objetivo precípua.

Desta feita, ainda que detenham no nome “Mediação”, não são aplicadas as técnicas específicas deste método de resolução de conflitos. Entretanto, é inegável a eficiência que tais câmaras proporcionaram ao Estado.

Não apenas aumentam a arrecadação, mas diminuem o quantitativo de processos penais, bem como evitam que a cobrança do crédito tributário venha a ocorrer por meio de ajuizamento de ação de execução fiscal, que conforme pudemos constatar, além de possuir complexa burocracia, vem abarrotando o judiciário incontrolavelmente.

164 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 4.729 DE 14 DE JULHO DE 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em 31/10/2018.

Conforme demonstrado anteriormente, o Poder Judiciário Brasileiro possui conhecimento das dificuldades encontradas nas técnicas de cobrança da dívida ativa disponibilizadas ao Fisco atualmente.

Entretanto, dispõe de métodos pouco utilizados. Quer seja devido à falta de regulamentação possibilitando a ampla utilização destes pelo Fisco, que seja devido à falta de introdução de novos métodos comprovadamente eficazes no ordenamento jurídico pátrio.

Dentre os métodos ainda não consagrados no direito brasileiro, nos deparamos com a arbitragem tributária.

6.2 A ARBITRABILIDADE TRIBUTÁRIA E O DIREITO COMPARADO

Precipuamente, antes que possamos vir a debater de fato sobre a possibilidade de utilizarmos a arbitragem em âmbito tributário, cumpre destacar que este uso está atrelado à ideia de promover a eficiência da arrecadação tributária, ao passo que trataremos acerca da disponibilidade do crédito tributário, compreendendo assim de que forma a arbitragem tributária viria a se instalar no Brasil.

Desta forma, é essencial que esclareçamos que já existe previsão legal para a arbitragem tributária no Brasil, esta se dá sob competência e atuação da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CAAF), visando a resolução de conflitos existentes dentro da própria Administração Pública, assim como ocorre para com a mediação fiscal¹⁶⁵.

Ambas as prerrogativas advêm do dever do Advogado Geral da União em buscar sanar por todo e qualquer método, os litígios de natureza jurídica existentes entre entes da Administração Federal, podendo então, valer-se de métodos como a mediação e a arbitragem.

Visando capacitar os servidores públicos em compreender os supracitados institutos, a Escola da Advocacia-Geral da União foi incumbida de promover cursos para os integrantes da Instituição (AGU), e dos órgãos a ela vinculados para que viessem a participar de câmaras de conciliação¹⁶⁶.

A CCAF se assemelha, estruturalmente, ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) português (que será posteriormente analisado). Este modelo possibilita a resolução

165 ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017. Págs. 213

166 BRASIL. Advocacia-Geral da União. **Portaria AGU Nº 118 de 01 de fevereiro de 2007**. Art. 6. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:advocacia.geral.uniao:portaria:2007-02-01;118>>. Acesso em: 31/10/2018.

de controvérsias por meio de conciliação ou arbitramento, conforme é disposto no Art. 1º da Portaria nº 1.281/2007. Ainda que tenha-se em lei o termo “arbitramento”, Marcelo Escobar¹⁶⁷ compreende que não há outro método qual possa a lei se referir que não a arbitragem.

A criação do referido órgão advém das três formas tradicionais de resolução de conflitos por métodos extrajudiciais: a mediação, a conciliação e a arbitramento. Levando-nos a mais uma vez concluir que o uso do termo “arbitramento” se fez comum na linguagem utilizada no âmbito das normativas expedidas pela AGU.

Assim, qualquer controvérsia que viria a ser resolvida na Câmara por meio de conciliação, também pode ser resolvida por meio de arbitramento. Possibilita a Portaria nº 1.281/2007 da AGU a conciliação em matéria tributária, e portanto, abre caminho para a aplicação da arbitragem no direito tributário.

Resta cristalina esta possibilidade, quando a mesma portaria possibilita que a competência para resolver litígios tributários por meios extrajudiciais, pode ser ampliada para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Concluindo assim que o arbitramento tributário no âmbito da CCAF, encontra-se prevista, mas não fora regulamentada, havendo restrito o seu uso apenas para a AGU e a PGFN.

Entretanto, sua atuação ainda é limitada apenas para os entes de direito público, não sendo possibilitado ao Fisco a prática deste método para resolução de conflitos para com o contribuinte.

Apenas apresenta o ordenamento jurídico brasileiro, a vicissitude de arbitrar em matéria tributária aos entes que compõem a administração pública.

Esta restrição não apenas se apresenta inadequada frente aos inúmeros benefícios constatados a partir dos resultados obtidos por outros Estados, mas também demonstra-se descabida, uma vez que possibilita apenas ao Estado utilizar de método adequado à resolução de conflitos, qual seja a arbitragem.

Limitar o uso de determinado instrumento apenas ao Estado, principalmente quando a normativa brasileira demonstra a suscetibilidade do uso deste pelos contribuintes na própria Lei de Arbitragem.

Visando ilustrar com maior clareza as conveniências da arbitragem em matéria tributária, traremos a experiência alienígena com o instituto. Nos basearemos, principalmente,

167 ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017. Págs. 213

no direito português, que foi pioneiro na introdução da arbitragem tributária em sua legislação.

6.2.1 O Centro de Arbitragem Administrativo Português

Conforme expomos anteriormente, o CAAD mantém estrutura semelhante à CCAF. Vislumbramos tal afirmação com clareza quando constatamos que ambos tratam-se de órgãos administrativos, não envolvendo portanto, a adjudicação estatal.

Antes que viesse à ser instalado o referido Centro, a legislação portuguesa passou por uma série de mudanças, a fim de comportar o instituto em seus ordenamento jurídico. Muitas destas mudanças, não possuíam como fim a instauração da arbitragem tributária, apenas visavam prover maior celeridade à Administração Pública.

Grande parte destas normativas, se deram no bojo da contratação pública portuguesa, havendo, por meio destas, percebido-se as numerosas possibilidades de resolução de conflitos por meio da arbitragem.

O Centro surgiu então como uma associação privada sem fins lucrativos objetivando “a resolução de litígios emergente de contratos e de relações jurídicas de emprego público, através de informação, mediação, conciliação ou arbitragem”¹⁶⁸.

Ao instituir-se a arbitragem tributária em Portugal, o Estado possuía três escopos principais, promover o reforço da tutela eficaz dos direitos e interesses dos sujeitos passivos; prover maior celeridade na resolução de conflitos tributários; e a redução de processos pendentes na seara tributária, tanto dos administrativos, como dos judiciais.

Junto à flexibilidade conferida ao procedimento arbitral, e a necessidade de cautela para a concretização da arbitragem tributária, estipularam-se requisitos para a escolha do painel arbitral, conferindo assim uma maior legitimidade ao procedimento, visando garantir que nenhuma decisão seria tomada de forma imperita.

Ademais, como outra forma de precaução, formulou-se rol exaustivo para a competência do CAAD na resolução de conflitos tributários. Delimitou-se então a sua atuação à liquidação de tributos; da autoliquidação; de retenção na fonte; dos pagamentos por conta; de atos de determinação da matéria tributável; de atos de determinação da “matéria colectável”; dos atos de fixação de valores patrimoniais¹⁶⁹.

168 ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017. Págs. 213

169 ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017. Págs. 214.

Em linhas gerais, o Centro de Arbitragem Administrativa Português tornou a arbitragem tributária possível por dois motivos principais: (1) a regulamentação do instituto de forma concisa e coesa no ordenamento jurídico; (2) a modificação da legislação existente para receber a arbitragem tributária; (3) a delimitação de competências para utilização do método, bem como de quem seria competente para fazê-lo, trazendo quando este teria – ou não – sua aplicação possível.

No Brasil, a tem-se como a maior dificuldade na utilização de métodos adequados de conflitos tributários a observância do princípio da indisponibilidade do interesse público, e a subsequente indisponibilidade do crédito tributário¹⁷⁰.

Delimitar as matérias de direito quais seriam possíveis o uso da arbitragem tributária seria apenas uma forma de adequar o instituto ao ordenamento jurídico pátrio.

Ainda que não conste expressamente em lei que o crédito tributário é indisponível, e que por meio de interpretações chegou-se a essa conclusão, conforme já afirmamos anteriormente, este é um tabu há muito superado.

A supremacia do interesse público deve pautar-se na busca de melhorias para os indivíduos que constituem o Estado. Conforme já debatemos no capítulo II, a inafastabilidade da jurisdição estatal não deve ser utilizada como empecilho a fim de delimitar as formas que a Administração Fiscal possui de dirimir seus litígios.

Afinal, constatada a ineficiência do sistema de cobrança atual ao contribuinte (pessoa de direito privado), a execução fiscal tem-se demonstrado mais como uma questão a ser resolvida, do que uma forma de promover o deslinde de uma problemática.

Não há desta forma, qualquer segurança jurídica nas atuais ações de execução fiscal. O lapso temporal qual o judiciário demanda para proporcionar uma decisão, traz ao Fisco e ao contribuinte um desgaste desproporcional ao valor da controvérsia. Demora esta, que acaba por elevar os custos do processo judicial.

Destarte, ao deixar de optar por métodos consensuais de dirimir conflitos entre o Fisco e o contribuinte, o Estado deixa de preservar pelo interesse público, aumentando consideravelmente o tempo de espera para a recuperação do crédito tributário, e muitas vezes acabando por simplesmente não recebê-lo.

¹⁷⁰ NOLASCO, Rita Dias. LIMA, Osvaldo Antônio de. et. al. **Arbitragem tributária: desafios institucionais brasileiros e a experiência portuguesa**. Coordenação Tathiane Piscitelli, Andréa Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018. Págs. 106-122

A supremacia do interesse público é então sobrepujada pela ineficiência do sistema de execução fiscal brasileiro, enquanto existe a alternativa de optar por métodos mais eficazes de cobrança.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vislumbramos através deste trabalho, que a atual sistemática utilizada pela Administração Fiscal, para efetuar a cobrança de seus créditos não tem demonstrado eficiência.

A soma de quantias dispendidas para a manutenção deste sistema vem se apresentando desproporcional ao quantitativo de créditos tributários recuperados pela Fazenda Pública, concretizando-se assim a perspectiva de um sistema falido, não apresentando em qualquer momento a autossuficiência.

Diante dos números apresentados, restou claro que a Lei de Execução Fiscal Brasileira carece de mudanças para que o sistema torne-se lucrativo novamente, e estas mudanças devem não apenas encontra-se no seio do direito tributário, mas exigem uma reformulação adequada do ordenamento jurídico para que possa vir a concretizar-se como algo positivo.

A chegada de métodos adequados de resolução de conflitos na seara tributária apresenta-se não apenas como um meio paliativo de suprir as necessidades criadas diante do ajuizamento excessivo de ações de execução fiscal e a insuficiência de aparato estatal para dar fim à tais processos, mas traz a expectativa de uma nova era para o direito tributário e a arrecadação pública.

Nos deparamos com a necessidade de mudanças, e para além delas, com a disponibilidade do legislador em trazê-las à cena. Ainda que a mediação fiscal e a arbitragem tributária se apresentem como formas de resolução de conflitos tributários apenas entre entes públicos, a expansão de tais métodos para as controvérsias firmadas entre o Fisco e o contribuinte, sanando várias das problemáticas aqui expostas.

O uso destes instrumentos em matéria tributária traz a diminuição latente dos índices apontados nos relatórios emitidos pelo CNJ através do Justiça em Números, proporcionando assim um judiciário mais célere, capaz de sanar – com celeridade – os litígios que lhe competem dirimir.

Conforme demonstramos ao longo da discussão aqui travada, cada método de resolução de controvérsias é indicada para uma determinada situação. O uso destes meios em momento oportuno apenas provê à Administração Pública uma maior eficiência.

O crescimento da arrecadação pública afeta diretamente na Atividade Financeira do Estado, afinal, é por meio do recebimento de receitas que o Estado passa a exercer suas funções primordiais: saúde, educação, segurança, seguridade social, moradia, lazer, etc.

Exemplifico de pronto uma das principais consequências sociais da falha na arrecadação: não possuímos nos dias atuais uma prestação de serviço de saúde público de qualidade. Os hospitais estão sucateados, sem qualquer investimento ou verba para manutenção do local.

É função do Estado manter o funcionamento destes serviços, e apenas pode fazê-lo caso tenha receita para tanto.

A partir do momento que o tributo deixa de ser pago, e o método de cobrança dos créditos tributários é ineficaz, o Estado se torna ineficaz na prestação de serviços básicos para a população. O montante da dívida ativa, ainda que não corresponda às quantias recuperadas através das ações de execução fiscal, é diretamente proporcional ao descaso do Governo para com os serviços públicos.

Desta forma, a partir do momento que o Estado torna-se apto à solucionar seus conflitos por meio da mediação e da arbitragem, os resultados advindos das novas práticas não de refletir na sociedade. Denominamos este reflexo como o viés socioeconômico da dívida ativa.

A observância aos resultados obtidos por outros países na utilização de métodos adequados de solução de conflitos tributários apenas suscita a concretude destes virem a ser utilizados também no Brasil.

A transposição da legislação estrangeira, e a adequação da normativa brasileira às necessidades expostas por cada um destes métodos é a forma mais segura e eficaz de fazê-lo, trazendo junto consigo, melhorias para qualidade de vida da sociedade.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário** – 12. ed. rev., atual. e ampl. – Salvador – Ed. JusPodivm, 2018.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19º ed. revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo – Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BRASIL. Advocacia-Geral da União. **Portaria AGU Nº 118 de 01 de fevereiro de 2007**. Art. 6. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:advocacia.geral.uniao:portaria:2007-02-01;118>>. Acesso em: 31/10/2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Execução Fiscal Administrativa Contribuição para a análise dos PLs 2412, de 2007, e 5080, de 2009**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/especiais/55a-legislatura/pl-2412-07-execucao-da-divida-ativa/documentos/audiencias-publicas/simone-anacleto-execucao-fiscal-administrativa>>. Acesso em 31/10/2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PL 5080/200**. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=5323A99EC1694DD8A6FFAC6B6D924F09.proposicoesWebExterno2codteor=648721&filename=PL+5080/2009>. Acesso em: 31/10/2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **O que é a Dívida Pública Federal?** Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/o-que-e-a-divida-publica-federal>>. Acesso em: 21/10/2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **A Dívida em grandes números**. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/a-divida-em-grandes-numeros>>. Acesso em: 21/10/2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2016 – Edição 2017**. Disponível para download em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>. Acesso em: 21/10/2018.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números. Dados 2017 – Edição 2018**. Disponível para download em

<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/arquivos/2018/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view>. Acesso em: 21/10/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **100 Maiores Litigantes**. Disponível em: http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/Publicacoes/100_maiores_litigantes.pdf. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **A EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL E O IMPACTO NO JUDICIÁRIO**. 2011. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em: 20/10/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Despesa do Judiciário cresce, mas o custo por habitante cai em 2016**. Disponível em <www.cnj.jus.br/noticias/cnj/85362-despesa-do-judiciario-cresce-mas-o-custo-por-habitante-cai-em-2016>. Acesso em: 11/06/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Guia de Conciliação e Mediação – Orientações para implantação de CEJUSCs**. 2015. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/destaques/arquivo/2015/06/1818cc2847ca50273fd110eafdb8ed05.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Justiça em Números 2018**. Disponível em <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>. Acesso em: 10/09/2018.

BRASIL. Poder Judiciário. Conselho Nacional de justiça (CNJ). **Processo de execução fiscal custa em média R\$ 4,3 mil**. Disponível em <www.cnj.jus.br/noticias/cnj/56622-processo-de-execucao-fiscal-custa-em-media-r-43-mil>. Acesso em: 11/06/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 4.729 DE 14 DE JULHO DE 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em 31/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 5.172 DE 25 DE OUTUBRO DE 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais sobre direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em 31/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 8.213, DE 24 DE JULHO DE 1991**. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8213cons.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 9.307, DE 23 DE SETEMBRO DE 1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9307.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 13.129, DE 26 DE MAIO DE 2015**. Altera a Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, e a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem e dispor sobre a escolha dos árbitros quando as partes recorrem a órgão arbitral, a interrupção da prescrição pela instituição da arbitragem, a concessão de tutelas cautelares e de urgência nos casos de arbitragem, a carta arbitral e a sentença arbitral, e revoga dispositivos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13129.htm>. Acesso em: 31/10/2018.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **LEI Nº 13.140, DE 26 DE JUNHO DE 2015**. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm>. Acesso em: 30/10/2018.

BRASIL. Senado Federal. Senadonotícias. **Votação de vetos presidenciais e da nova meta fiscal foram destaques desta semana.** Disponível em <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2017/09/01/votacao-de-vetos-presidenciais-e-da-nova-meta-fiscal-foram-destaques-desta-semana>>. Acesso em: 21/10/2018.

CAPPELLETTI, Mauro. GRANT, Bryant. **Acesso à Justiça.** Sergio Antonio Fabris Editor. Porto Alegre, 1988. Reimpresso, 2002.

CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96.** 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 17. ed., 2005.

CASSONE, Vittorio; ROSSI, Julio Cesar; CASSONE, Maria Eugênia. **Processo Tributário – Teoria e Prática** – 14 ed. rev. ampl. e atual. - São Paulo: Atlas, 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988**, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**, 6. ed. 2002, Rio de Janeiro: Forense, 2002.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro.** Volume II. Teoria Geral das Obrigações. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem tributária no Brasil.** São Paulo: Almedina, 2017.

FAGÚNDEZ, Paulo Roney Ávilla; GOULART, Juliana Ribeiro. **O MARCO LEGAL DA MEDIAÇÃO NO BRASIL: APLICABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.** Revista de Formas Consensuais de Solução de Conflito. p. 148 – 164. Jul./Dez. 2016.

FERREIRA, Kaline. **A autocomposição e as pessoas de direito público, o que mudou depois da lei de mediação?.** Disponível em <<http://anafenacional.org.br/wp-content/uploads/>

2017/09/Artigo-Mediacao-Depois-da-lei-de-mediacao_Kaline-Ferreira.pdf>. Acesso em: 21/10/2018.

GAZETA DO POVO. Justiça: **Estado congestionava o Judiciário no país. Quem perde é o cidadão.** Disponível em: <https://www.gazetadopovo.com.br/justica/estado-congestionava-o-judiciario-no-pais-quem-perde-eo-cidadao-bkyvzcz1ylmckd5c_nu9zuqz13/>. Acesso em: 30/10/2018.

GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. rev., atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2010.

HECK, Tatiana de Marsillac Linn. **Perspectivas e desafios da mediação na administração pública**. Publicações da Escola da AGU. v. 9. n. 4 (2017), Disponível em <<https://seer.agu.gov.br/index.php/EAGU/article/view/2023>>. Acesso em 21/10/2018.

HOUAISS, Antônio (1915-1999); VILLAR, Mauro de Salles (1939-). **Dicionário Houaiss da língua portuguesa**. elaborado pelo Instituto Antônio Houaiss de Lexicografia e Banco de Dados de Língua Portuguesa S/C Ltda. 1. ed. - Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.

JUSBRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **A transação tributária em Pernambuco**. Disponível em: <<https://cfc.jusbrasil.com.br/noticias/318311/a-transacao-tributaria-em-pernambuco>>. Acesso em: 31/10/2018.

MINARDI, Joseani. **Manual de Direito Tributário**. 3. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPODIVM, 2016.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado. Tomo XXV**. Campinas: Bookseller, 2003.

MOREIRA, Diogo Figueiredo. **Mutações do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

NOLASCO, Rita Dias. LIMA, Osvaldo Antônio de. et. al. Arbitragem tributária: desafios institucionais brasileiros e a experiência portuguesa. Coordenação Tathiane Piscitelli, Andréa

Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018. p. 106-122.

PARAÍBA. Poder Legislativo. **Diário Oficial Nº 15.795**. João Pessoa - Terça-feira, 31 de Março de 2015. Disponível em: <<http://static.paraiba.pb.gov.br/2015/03/Diario-Oficial-31-03-2015.pdf>>. Acesso em 31/10/2018.

PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 9. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária – Série Doutrina Tributária v. XVIII**. São Paulo: Quartier Latin, 2015

RODRIGUEZ, José Rodrigo. **Dogmática é conflito: uma visão crítica da racionalidade jurídica**. São Paulo: Saraiva, 2012.

ROSA, Fábio Bittencourt da. **Crime de Sonegação Fiscal**. Brasília a. 36 n. 141 jan./mar. 1999. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/452/r141-07.pdf?sequence=4>>. Acesso em 03/12/2018.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário – 9. ed.** – São Paulo: Saraiva, 2007.

SALVO, Sílvia Helena Picarelli Gonçalves Johonsom di Salvo. **Mediação na administração pública brasileira: o desenho institucional e procedimental**. São Paulo: Almedina. 2018.

SILVA, De Plácido e. Transação (verbetes). **Vocabulário Jurídico**. Atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 26ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SOUZA, Aymê Lorena Lacerda De. **A mediação como forma de acesso à justiça**. Disponível em <<https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/11308>>. Acesso em 10/09/2018.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**, 19. ed., 2013.

VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de conflitos e práticas restaurativas – 6. ed.** – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2018.